Niveau(x) d'enseignement : 1 Numéro ISN : 9500
Centre d'intérêt : 160

Bourgeois, Jean

Changements proposés au rapport périodique d'état de situation financière des commissions scolaires / par Jean Bourgeois. -- [Québec?] : J. Bourgeois, 1985.
xi, 183 p. ; 28 cm.

"Projet d'intervention présenté à l'ENAP en vue de l'obtention de la maîtrise en administration publique". Bibliogr. : p. 180-183.

Vedette(s)-secondaire(s) : Ecole nationale d'administration publique (Québec)

Descripteur(s) : Gestion financière • Commission scolaire

Identificateur(s) de sujet : Rapport financier

L'objectif de cette étude est d'examiner l'information demandée aux commissions scolaires par le biais du formulaire "Etat de la situation financière" en relation avec les objectifs visés par cette demande ministérielle d'information. Ainsi, l'étude débute avec un chapitre qui précise la nature du rapport périodique en question. Puis, le second chapitre porte sur la revue de la littérature en matière de contrôle et de contrôle budgétaire. L'élaboration d'un cadre conceptuel et analytique fait l'objet du chapitre suivant et mène à l'analyse proprement dite de l'information véhiculée par le rapport périodique. Finalement, à la lumière de l'analyse, on propose des changements au rapport périodique et on formule des recommandations générales afférentes à l'implantation de ces changements.

Type de document :

ECOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION PUBLIQUE

Changements proposés au rapport périodique d'état de situation financière des commissions scolaires

par

Jean Bourgeois

promotion 81-84

temps partiel

PROJET D'INTERVENTION PRESENTE À L'ENAP
EN VUE DE L'OBTENTION DE LA MAÎTRISE
EN ADMINISTRATION PUBLIQUE

AVRIL 1985

ENAP-MONTRÉAL
DOCUMENTATION

INT
598

SOUTENU
Le 23/05/85 à Québec

9500

ECOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION PUBLIQUE

Changements proposés au rapport périodique d'état de situation financière des commissions scolaires

par

Jean Bourgeois

promotion 81-84

temps partiel

PROJET D'INTERVENTION PRESENTE À L'ENAP
EN VUE DE L'OBTENTION DE LA MAÎTRISE
EN ADMINISTRATION PUBLIQUE

AVRIL 1985

ENAP-MONTRÉAL
DOCUMENTATION

REMERCIEMENTS

Je tiens à remercier sincèrement toutes les personnes qui m'ont soutenu, d'une façon ou d'une autre, au cours de la réalisation de ce projet d'intervention.

- M.Michel Bernier, professeur à l'ENAP et directeur académique du projet, pour son support méthodologique et ses critiques des versions préliminaires;

- M.Alain Brunesu, directeur général de la Direction générale des ressources matérielles et financières au ministère de l'Education, le mandant du projet, pour son support constant assuré principalement sous l'angle des perspectives, de la technicité et de la logistique du projet;

- MM. Richard Gélinas, Roger Aubry et Gérard Lavigne, directeurs des services financiers respectifs des commissions scolaires de St-Eustache, de St-Jérôme et de Valleyfield, qui m'ont alimenté en information et qui ont accepté de commenter l'ensemble du projet avant sa version finale;

- Les membres du comité de la table sectorielle des directeurs des services administratifs des directions régionales, présidé par Camille Côté, qui a également agi comme source d'information tout au cours de la réalisation du

projet et comme critique de sa version préliminaire;

- MM. Jean-Paul Jacques et Gilles Paquette, agents de gestion financière à la Direction régionale de Longueuil et membres du comité précédent, qui m'ont accordé une série d'entrevues supplémentaires aux rencontres du comité proprement dit;

- M. Jacques Verreault, responsable du dossier relatif au rapport périodique à la Direction générale des ressources matérielles et financières, pour son support technique de tous les instants ainsi que pour toute la documentation mise à ma disposition;

- Les directeurs des services administratifs et les agents de gestion financière des directions régionales qui ont accepté de me fournir des commentaires en rapport avec la version préliminaire du projet;

- M. Jean-Paul Bournival, directeur des services financiers à la commission scolaire Trois-Rivières, pour ses commentaires également en rapport avec la version préliminaire du projet;

- Mme Rollande Thibault, pour la qualité de son travail de dactylographie du projet ainsi que pour la diligence avec laquelle elle s'en est acquittée, malgré les autres tâches qu'elle

avait à exécuter;

- Madame Danielle Laflamme, pour sa collaboration apportée à Mme Thibault.

AVANT-PROPOS

Le projet d'intervention est une activité personnelle de l'étudiant inscrit au programme de maîtrise en administration publique dispensé par l'Ecole nationale d'administration publique du Québec.

Il s'agit d'une activité obligatoire qui consiste généralement à analyser une situation donnée à l'intérieur d'un organisme public commanditaire et à lui proposer des changements pour améliorer cette situation. Elle compte pour neuf crédits dans l'ensemble du programme de soixante crédits conduisant à la maîtrise en administration publique.

Le document qui en résulte doit satisfaire, à la fois, les exigences académiques de l'Ecole nationale d'administration publique, l'organisme commanditaire et l'étudiant.

TABLE DES MATIÈRES

	PAGE
REMERCIEMENTS	ii
AVANT-PROPOS	v
TABLE DES MATIÈRES	vi
LISTE DES TABLEAUX	x
LISTE DES FIGURES	vi
1. INTRODUCTION GENERALE	1
1.1 Présentation du sujet à l'étude	2
1.2 Origine et formulation du mandat	2
1.3 La structure de l'étude	3
2. LE RAPPORT PERIODIQUE ET SON CADRE ORGANISATIONNEL	5
2.1 Les origines de l'instauration du rapport périodique	6
2.2 Les préoccupations sous-jacentes au rapport périodique	8
2.3 Nature et objectifs du rapport périodique	12
2.4 La périodicité et les modalités de transmission du rapport périodique	13
2.5 Définition préliminaire du problème	14

2.6 L'importance du sujet et les objectifs de l'étude..... 16

3. REVUE DE LA LITTERATURE SUR LE CONTRÔLE ET LE CONTRÔLE BUDGETAIRE..... 17

3.1 Introduction..... 18
3.2 Les origines de la conception et de la pratique modernes du contrôle dans les organisations..... 19
3.3 Le contrôle, une fonction du management... 20
3.4 But et raison d'être du contrôle..... 21
3.5 La nature du contrôle et ses principales composantes..... 23
3.6 La spécificité du contrôle budgétaire..... 28
3.7 Le contrôle et le contrôle budgétaire dans l'administration publique..... 34
3.8 Les conditions de l'efficacité du contrôle 37
3.9 Conclusion..... 47

4. FORMULATION DU CADRE CONCEPTUEL..... 49

4.1 Introduction..... 50
4.2 Le cadre conceptuel en général..... 50
4.3 Le cadre d'analyse..... 59
4.4 La méthodologie utilisée et la cueillette d'information..... 73
4.5 Les limites de l'étude..... 75

5. ANALYSE DE L'INFORMATION DU RAPPORT PERIODIQUE. 77

5.1 Introduction..... 78
5.2 Le choix des variables stratégiques..... 78
5.3 La validité des informations..... 100

5.4 La clarté des informations..... 103
5.5 La fiabilité des informations..... 105
5.6 L'indication de pistes d'actions correctives..... 110
5.7 L'alignement sur la structure de l'organisation..... 112
5.8 Le "timing" des informations véhiculées... 113
5.9 Conclusion..... 125

6. CHANGEMENTS PROPOSES AU RAPPORT PERIODIQUE..... 126

6.1 Introduction..... 127
6.2 Une résultante anticipée de la mise en oeuvre des budgets des commissions scolaires. 127
6.3 Une résultante articulée à une équation qui comprend l'ensemble des grandes catégories de dépenses et de revenus usuels..... 129
6.4 Une équation rajustée à chaque rapport et mise en relation avec l'équation budgétaire initiale..... 134
6.5 Les dépenses et les revenus réalisés exprimés aussi en valeur relative..... 135
6.6 La ventilation des dépenses et des revenus 136
6.7 Les renseignements complémentaires..... 141
6.8 Le "timing" des informations..... 143
6.9 Conclusion..... 146

7. RECOMMANDATIONS GENERALES..... 149

7.1 Introduction..... 150
7.2 Le facteur humain et l'information aux commissions scolaires..... 150
7.3 L'information aux directions régionales... 153

7.4 L'expérimentation du nouveau formulaire du rapport périodique..... 153
7.5 L'instrumentation des commissions scolaires..... 154
7.6 L'instrumentation des directions régionales..... 155
7.7 Le contrôle des informations au central... 157
7.8 L'articulation du rapport périodique aux formulaires des prévisions budgétaires et des rapports financiers annuels..... 158
7.9 L'appariement des dépenses et des revenus. 158
7.10 L'arrimage des allocations supplémentaires aux situations financières difficiles..... 158
7.11 Un feedback au contrôlé..... 159
7.12 Conclusion..... 159

8. CONCLUSION GENERALE..... 161

APPENDICES

A Le formulaire actuel du rapport périodique d'état de situation financière des commissions scolaires..... 165
B Le mandat du projet d'intervention..... 170
C La structure d'information relative à la transformation centrale des données du rapport périodique..... 173

BIBLIOGRAPHIE..... 179

LISTES DES TABLEAUX

		PAGE
1.	Les grandes catégories de dépenses et de revenus des commissions scolaires, leur évolution et leur importance relative en 1983-1984.....	79
2.	L'évolution des dépenses et des revenus des commissions scolaires en 1983-1984 entre le début et la fin de l'année, selon certaines variables stratégiques.....	85
3.	Evolution et importance relative des dépenses et des revenus de subvention des commissions scolaires en 1983-1984 pour le secteur préscolaire, primaire et secondaire.....	88
4.	Croisement de la structure de dépenses et de la structure d'allocation du secteur préscolaire, primaire et secondaire en fonction des personnels.....	99
5.	Les principaux événements susceptibles de faire varier l'équation budgétaire des commissions scolaires eu égard au secteur préscolaire, primaire et secondaire ainsi que leur délai.....	115
6.	Relations du rapport périodique avec les cycles de la préparation des prévisions budgétaires gouvernementales en prenant l'année 1984-1985 comme l'année de référence.....	121
7.	L'intervalle de production des rapports périodiques en 1983-1984.....	123

8. Evolution des dépenses et des revenus des commissions scolaires au fonds d'opérations (volet 1 du rapport périodique)..... 130

9. Evolution des dépenses des commissions scolaires relatives à l'enseignement aux jeunes et aux adultes (volet 2 du rapport périodique)..... 137

10. Evolution des revenus de subvention des commissions scolaires relatifs à l'enseignement aux jeunes et aux adultes (volet 3 du rapport périodique)..... 138

11. Les principaux changements proposés au rapport périodique et les dimensions qualitatives qui en sont affectées..... 147

LISTE DES FIGURES

A. Control model..... 54

B. Modèle de contrôle budgétaire au cours de la mise en oeuvre des budgets des commissions scolaires..... 56

1. INTRODUCTION GENERALE

1. INTRODUCTION GENERALE

1.1 Présentation du sujet à l'étude

Depuis l'année 1982-1983 inclusivement, le ministère de l'Éducation exige des commissions scolaires de compléter trois fois par année, durant l'année financière, un formulaire intitulé "Etat de la situation financière" (voir Appendice A). Ce formulaire est souvent aussi désigné sous le vocable "Rapport périodique d'état de situation financière". C'est ce rapport qui est l'objet de notre projet d'intervention. Pour abréger le discours dans la suite du texte, nous utiliserons simplement l'expression "rapport périodique" lorsqu'il sera nécessaire d'y référer.

1.2 Origine et formulation du mandat

Au sein du ministère de l'Éducation, le rapport périodique ainsi que ses règles d'utilisation ont été élaborés par la Direction générale des ressources matérielles et financières. C'est cette Direction également qui, jusqu'à maintenant, a été le principal utilisateur des informations qu'il véhicule.

Devant les réactions négatives provoquées par l'instrument dont elle s'était faite le promoteur et insatisfaite elle-même de la qualité des informations recueillies jusque-là par le rapport périodique en tant que tel, la Direction générale décidait de procéder, au cours de l'année 1984-1985, à une révision en profondeur de l'information exigée par le rapport périodique, sans toutefois remettre son principe en cause.

Dans cette perspective, en novembre dernier, le directeur général de la Direction générale des ressources matérielles et financières nous confiait le mandat suivant (voir Appendice B):

- "Examiner l'information demandée aux commissions scolaires par le biais du formulaire " État de la situation financière" en relation avec les objectifs visés par cette demande ministérielle d'information;

- Identifier, s'il y a lieu, les changements qu'il vous semblerait approprié pour améliorer la pertinence et/ou la signification de l'information demandée par le biais du même formulaire."

Ce mandat était accompagné d'une contrainte, soit celle de lui soumettre un rapport préliminaire couvrant les deux volets du mandat, au plus tard le 15 février 1985.

1.3 La structure de l'étude

L'étude débute avec un chapitre qui a comme principal objectif de préciser davantage la nature du rapport périodique et d'esquisser les grands paramètres de sa niche contextuelle, permettant d'y enraciner la détermination des objectifs de l'étude elle-même.

Le rapport périodique ayant été mis en relation avec le contrôle budgétaire dans le premier chapitre, le second portera sur la revue de la littérature en matière de contrôle et de contrôle budgétaire. Cette revue est destinée principalement à servir d'arrière-plan à l'élaboration du cadre conceptuel et analytique pour l'examen du rapport périodique.

L'élaboration de ce cadre conceptuel et analytique fait l'objet du troisième chapitre. Il vise à modéliser la situation sous étude et à dégager une grille et des critères pour l'analyse

des informations véhiculées par le rapport périodique, conformément à la première partie du mandat à réaliser.

Le quatrième chapitre est consacré à l'analyse proprement dite de l'information véhiculée par le rapport périodique. On y procède au relevé des faits pertinents ainsi qu'à leur appréciation, à la lumière de la grille et des critères d'analyse retenus au chapitre précédent.

Suivront respectivement avant la conclusion, alignés sur la seconde partie du mandat à réaliser, deux autres chapitres: l'un sera consacré aux changements proposés au rapport périodique comme tel à la suite de son analyse; l'autre sera axé sur la formulation de recommandations générales afférentes à l'implantation de ces changements.

2. LE RAPPORT PÉRIODIQUE ET SON CADRE ORGANISATIONNEL

2. LE RAPPORT PERIODIQUE ET SON CADRE ORGANISATIONNEL

2.1 Les origines de l'instauration du rapport périodique

Dans le sillage de ce qu'il est convenu d'appeler aujourd'hui, la découverte "du trou de 500 millions", l'instauration du rapport périodique des commissions scolaires s'inscrit dans un mouvement de resserrement de la gestion budgétaire du réseau préscolaire, primaire et secondaire en éducation. Le rapport du vérificateur général commandé par le Conseil du trésor à propos de cette même découverte est venu donner une poussée supplémentaire au même mouvement. Ce mouvement s'est concrétisé par quatre principales initiatives, concourant aux mêmes fins.

La première initiative pour resserrer la gestion budgétaire du réseau a été l'introduction, en 1980-1981, d'une nouvelle méthode d'allocation des ressources aux commissions scolaires, fondée, pour l'essentiel, sur un concept de budget fermé à priori et détaché, d'une façon relative, des dépenses proprement dites. Cette nouvelle méthode d'allocation en remplaçait une, à l'intérieur de laquelle le Ministère ne connaissait vraiment les coûts réels à assumer qu'à postériori, suite à l'analyse des rapports financiers annuels, ces coûts ayant tendance à s'écarter davantage d'année en année des prévisions qui avaient été faites pour chacune de ces années.

La deuxième initiative de resserrement s'est traduite par l'amélioration du contrôle des données de base sur lesquelles s'appuie le calcul des allocations. Ce contrôle touche plus particulièrement les clientèles avec le système collectif DCS (Déclaration des clientèles scolaires) et le développement de la vérification des clientèles ainsi que les personnels avec le système collectif PERCOS (Personnels des commissions scolaires).

Le développement de petits systèmes connexes pour la gestion de la sécurité d'emploi et la gestion des allocations se situe également dans la même ligne.

La troisième initiative à l'intérieur du même mouvement de resserrement, dans la foulée de la prise en charge, par le ministère des Finances, de la coordination des emprunts des réseaux de l'Éducation, des Affaires sociales, etc., concerne les emprunts des commissions scolaires. Depuis l'adoption de la Loi 32, en 1982 (les mêmes dispositions sont reprises par la Loi 3, adoptée en décembre dernier), le ministère de l'Éducation contrôle les emprunts des commissions scolaires par son pouvoir que lui confère cette loi d'autoriser les emprunts temporaires de ces mêmes commissions. Ce contrôle s'exerce par la détermination à priori d'une marge d'emprunt communiquée aux commissions scolaires ainsi qu'aux institutions financières avec lesquelles elles font affaire. Dans la mesure où les emprunts réalisés dépassent les marges d'emprunts autorisées, le ministère de l'Éducation est appelé à fournir les explications pertinentes au ministère des Finances. Cette marge n'est pas censée être excédée sans le relèvement préalable de son niveau par le biais d'une nouvelle autorisation.

La quatrième initiative dans la même direction de resserrement de la gestion budgétaire a pris la forme d'un suivi de la situation financière des commissions scolaires en cours d'année. Le rapport périodique que les commissions scolaires doivent produire est l'instrument utilisé pour permettre de réaliser ce suivi. L'instauration de ce suivi était prévue pour l'année 1981-1982. Ce n'est cependant qu'en 1982-1983 que le Ministère a été prêt à implanter le rapport périodique.

Jusque-là, les commissions scolaires n'avaient pas à produire d'informations sur leurs revenus et leurs dépenses en cours d'exercice financier, qui va du premier juillet d'une année au 30 juin de l'année suivante. Elles soumettaient leurs prévisions budgétaires aux fins de l'approbation ministérielle avant le début de l'exercice financier, généralement vers la fin mai, et produisaient ensuite leurs rapports financiers annuels le 31 octobre, quatre mois après la fin de l'exercice financier.

Le rapport périodique vient s'intercaler, durant l'exercice financier courant, entre les prévisions budgétaires et les rapports financiers annuels. Il est exigé des commissions scolaires en vertu d'amendements apportés alors à la Loi sur l'instruction publique. Les modalités rattachées à sa transmission au Ministère sont prévues, en partie, à l'intérieur des règles budgétaires annuelles et, en partie, à l'intérieur du document d'accompagnement du formulaire du rapport périodique lui-même.

2.2 Les préoccupations sous-jacentes au rapport périodique

Dans tous les documents d'accompagnement du formulaire de rapport périodique expédiés aux commissions scolaires depuis l'instauration de ce rapport, notamment les guides servant à le compléter, le Ministère a conservé une formulation identique de l'objectif général visé:

> "L'état de la situation financière que les commissions scolaires doivent transmettre périodiquement au Ministère s'inscrit dans la perspective de l'instauration d'un plus grand suivi des opérations financières du réseau préscolaire, primaire et secondaire"

A l'arrière-plan de ce suivi, et selon les mêmes sources, se profile une préoccupation également constante, "celle d'une ges-

tion financière orientée essentiellement vers l'anticipation et la prévention des situations financières difficiles plutôt que vers leur correction à postériori".

Plusieurs facteurs expliquent cette préoccupation, selon les responsables du dossier au sein du Ministère. D'abord, d'un point de vue strictement psychologique, "le trou de 500 millions" est toujours frais à la mémoire. Il continue à produire certains effets, même si l'on sait qu'une telle situation n'a plus de chances de se renouveler, notamment à cause des barrières introduites par le concept de budget fermé, inhérent à la nouvelle méthode d'allocation des ressources aux commissions scolaires.

Du même point de vue, la situation vécue il y a quelques années avec les hôpitaux, où le ministère des Affaires sociales s'est vu dans l'obligation de négocier relativement massivement, à postériori, avec les hôpitaux, pour établir des plans de redressement destinés à éponger des déficits, n'est pas sans tenir le ministère de l'Éducation, et aussi le Conseil du trésor, sur leurs gardes.

Si l'on admet l'impossibilité de la reproduction du "trou de 500 millions", on est moins certain de pouvoir toujours échapper à la situation vécue avec les hôpitaux. Une combinaison de plusieurs facteurs est à l'origine de cette incertitude.

Le premier est le mécanisme de freinage de l'impôt foncier introduit par la Loi 57 en 1979. Ce mécanisme fait que les commissions scolaires ne peuvent prélever de ressources locales par la voie de l'impôt foncier au-delà du moindre de 6% de la dépense nette (subventionnée) ou de 0,25 $ du 100 $ d'évaluation, sans consulter au préalable leurs commettants par le biais d'un référendum. Sans fermer la source de revenus qu'est l'impôt foncier pour les commissions scolaires, le mécanisme de freinage en limite sérieusement l'utilisation, possiblement même pour

éponger un déficit éventuel. Cette tendance à la limitation de l'utilisation de l'impôt foncier est confirmée par les faits, une seule expérience de référendum ayant eu lieu dans la province depuis l'introduction du mécanisme de freinage. La conséquence, c'est que l'impôt foncier ne produit qu'environ 5% des revenus des commissions scolaires.

Le second facteur est relié au contexte économique, à l'origine de l'imposition de compressions budgétaires au cours des années récentes. Ces compressions ont pour effet de resserrer le niveau des ressources gouvernementales mises à la disposition des commissions scolaires et, conséquemment, en principe du moins, d'augmenter les possibilités de déficit de leur part. Conséquemment aussi, le Ministère a intérêt à détenir l'information la plus fraîche possible sur la situation financière des commissions scolaires quand il intervient au niveau de la programmation budgétaire, de la budgétisation ou de la préparation des règles budgétaires, ne serait-ce que de s'assurer que les commissions scolaires sont en mesure d'absorber les compressions envisagées pour l'exercice financier en cause.

Un troisième facteur, en relation avec l'incertitude déjà mentionnée, tient aux contraintes d'affectation des ressources auxquelles les commissions scolaires sont aux prises, compte tenu en même temps du relâchement des liens entre les allocations et les dépenses; ce relâchement est une des caractéristiques de la nouvelle méthode d'allocation des ressources, comme nous l'avons vu plus haut. En effet, la majorité des dépenses (environ 85% de leurs dépenses totales) auxquelles les commissions scolaires doivent faire face, sont consacrées aux personnels. Or, comme la plupart de ces personnels sont régis par des conventions collectives sur lesquelles les commissions scolaires elles-mêmes ont peu de prise, la marge résultante pour la compression et l'affectation des ressources est relativement étroite.

Enfin, même s'il se préoccupe constamment d'introduire la meilleure équité possible dans la distribution des ressources mises à la disposition des commissions scolaires, le Ministère est conscient que sa méthode d'allocation ne répond pas parfaitement aux conditions de cette équité et qu'il est à peu près impossible qu'elle parvienne à y répondre parfaitement un jour. Oeuvrant à l'intérieur de grands paramètres, le Ministère ne connaît pas et ne peut pas connaître toujours les effets de sa méthode dans les situations particulières de l'une ou l'autre des commissions scolaires. En conséquence, on anticipe que certaines commissions scolaires, plus que d'autres, peuvent, à priori, se retrouver dans des situations financières difficiles.

De l'avis du Ministère, la conjugaison de cet ensemble de facteurs fait que les déficits que les commissions scolaires pourraient encourir, sont plus plausibles maintenant qu'ils ne l'étaient avant, nonobstant l'incitation de la nouvelle méthode d'allocation à minimiser les coûts et les efforts de gestion des commissions scolaires elles-mêmes pour améliorer leur efficience. Plusieurs de ces commissions scolaires seraient susceptibles de se retrouver ainsi dans des situations financières difficiles à un moment ou l'autre. Ce qui surprend le Ministère d'ailleurs, jusqu'à un certain point, c'est que la situation ne se soit encore à peu près pas produite. Le Ministère préfère voir venir ces situations et, s'il y a lieu, pouvoir intervenir plus rapidement plutôt que de les constater à postériori au moment de l'analyse des rapports financiers annuels, dont le résultat final est connu presque un an après la fin de l'exercice financier et au moment où les problèmes pourraient avoir pris une ampleur qui rendrait les solutions encore plus difficiles. Pour utiliser une expression entendue, "si on doit intervenir, on préfère le faire avant que les carottes ne soient cuites".

Le Ministère reconnaît que la responsabilité juridique vis-à-vis un déficit éventuel d'une commission scolaire appartient à

celle-ci et qu'il n'a pas à s'en faire lui-même sous cet aspect. Cependant, au-delà de l'aspect juridique, il se reconnaît à lui-même, en quelque sorte, compte tenu des facteurs décrits plus haut, une responsabilité morale et politique vis-à-vis des difficultés financières éventuelles des commissions scolaires, qu'il qualifie de responsabilité d'État vis-à-vis la direction du réseau de l'éducation. Il serait rare, en effet, qu'un litige l'opposant à une commission scolaire donnée ne prenne pas une coloration politique à un moment ou l'autre.

Quoi qu'il en soit, il apparaîtrait, au Ministère, relever d'une saine gestion budgétaire que d'être informé périodiquement, en cours d'exercice financier, de la situation financière du réseau des commissions scolaires dont le financement des dépenses est assuré aux environs de 90% par les subventions gouvernementales. Le reste provient de l'impôt foncier dont nous avons déjà parlé (environ 5%) ainsi que de revenus divers (presque un autre 5%), découlant principalement de la facturation pour des services rendus à d'autres organismes.

2.3 Nature et objectifs spécifiques du rapport périodique

Le rapport périodique est donc un instrument sur lequel le Ministère veut s'appuyer pour suivre l'évolution des dépenses et des revenus des commissions scolaires en cours d'exercice financier. Ses objectifs immédiats ou de premier niveau sont de produire l'information sur l'évolution de ces dépenses et de ces revenus. Pour cette raison, et compte tenu de tout ce qui précède, on le rapproche d'un exercice de contrôle budgétaire.

Quant aux objectifs de second niveau, en relation avec l'utilisation à faire de l'information véhiculée par le rapport périodique, ils étaient formulés comme suit dans la version

1984-1985 du document d'accompagnement du formulaire du rapport périodique:

- "Principalement, il vise à permettre aux deux partenaires du réseau, soit le Ministère et la commission scolaire, de connaître en cours d'exercice financier, l'évolution des dépenses et des revenus et à identifier rapidement toute situation financière difficile.

- De plus, il constitue pour le Ministère une source privilégiée d'information lui permettant d'obtenir certaines données financières nécessaires à l'établissement de ses prévisions financières. Ces données servent également à l'établissement, à la révision et au contrôle des marges d'emprunts des commissions scolaires."

2.4 La périodicité et les modalités de transmission du rapport périodique

Le rapport périodique vise à prendre une photographie de l'état de situation financière des commissions scolaires à trois moments précis durant l'exercice financier, soit en date du 31 octobre, du 28 février et du 30 juin. Jusqu'au présent exercice financier, les commissions scolaires ont eu ensuite environ trois semaines après chacune de ces dates pour produire le rapport, sous peine de rétention de subvention. Avec l'exercice financier en cours et de façon à tenir compte de la période de vacances, le délai pour la production du rapport périodique du 30 juin a été étendu au 30 août. Pour les autres, le délai de production est demeuré le même.

La structure ministérielle étant décentralisée, le rapport périodique est acheminé au Ministère via les directions régionales, les centres des communications habituelles entre le Ministère et les commissions scolaires. Les directions régionales

sont responsables de la validation des données du rapport périodique et doivent les expédier à la Direction générale des ressources matérielles et financières dans un délai de dix jours ouvrables suivant leur réception.

Quant à la Direction générale des ressources matérielles et financières, selon les dispositions du "Plan de gestion des subventions de fonctionnement", elle s'accorde un délai supplémentaire d'environ six semaines pour acheminer les informations agrégées au Conseil du trésor et aux directions régionales. Ce délai est requis aux fins de la saisie informatique des données et de leur transformation de façon à les rendre utilisables par les destinataires.

2.5 Définition préliminaire du problème

Aucun des intervenants intéressés ou touchés par le rapport périodique n'est actuellement satisfait de son expérience.

Les commissions scolaires, pour leur part, n'y prêtent pas l'attention espérée. À l'encontre des prétentions du Ministère à cet effet, elles disent que le rapport périodique n'a aucune utilité pour elles. Plusieurs d'entre elles soupçonnent qu'il en soit de même pour le Ministère.

Les directions régionales ont tendance à épouser le point de vue des commissions scolaires et à prendre elles-mêmes leurs responsabilités de validation à la légère. De façon générale, elles ne croient pas à la cohérence des informations exigées par le rapport périodique en fonction des objectifs visés. Un groupe de personnels de trois directions régionales ont même pris l'initiative d'élaborer eux-mêmes un nouveau projet de formulaire pour l'expérimenter auprès de trois commissions scolaires de leurs régions en 1984-1985.

Du côté de la Direction générale des ressources matérielles et financières, on impute les difficultés rencontrées avec le rapport périodique au rodage ainsi qu'aux perturbations créées par la négociation des conventions collectives qui se sont produites durant l'année d'implantation du rapport périodique.

Néanmoins, la Direction générale des ressources matérielles et financières avoue son insatisfaction vis-à-vis de la qualité des données produites par les commissions scolaires et la qualité de la validation de ces données par les directions régionales. La faiblesse au niveau de la qualité des données l'aurait empêchée d'en faire toute l'utilisation extensive qu'elle avait prévue.

Dans la lettre d'accompagnement du formulaire du rapport périodique en date du 26 octobre 1984, le sous-ministre attirait l'attention des commissions scolaires sur la faiblesse de la qualité de leurs données produites dans les rapports périodiques antérieurs. Du côté des directions régionales, dans une note de service qu'il adressait au directeur de la Direction des services administratifs du noyau central de coordination des directions régionales, en date du 29 juin 1984, le directeur général de la Direction générale des ressources matérielles et financières interrogeait la qualité de la validation des données réalisée par les directions régionales. En réponse à cette note, le directeur de la Direction des services administratifs soulignait que les difficultés soulevées au niveau de la validation ne révélaient que la pointe de l'iceberg; pour solutionner le problème, selon lui, il fallait, entre autres moyens, procéder à la révision du formulaire lui-même du rapport périodique.

Au niveau du Conseil du trésor à qui il appartient d'approuver la programmation et les règles budgétaires annuelles, le formulaire du rapport périodique exigerait à la fois trop et trop peu d'informations pour connaître l'heure relativement juste

quant à l'état de situation financière des commissions scolaires mesuré à un moment donné.

2.6 L'importance du sujet et les objectifs de l'étude

Considérant le nombre et la diversité des intervenants que le rapport périodique met en cause (des commissions scolaires jusqu'au Conseil du trésor, en passant par les directions régionales et le noyau central du Ministère), ainsi que de l'ampleur des sommes (plus de quatre milliards de dollars) que l'on vise à soumettre au contrôle budgétaire avec le même rapport, l'importance du sujet à l'étude ne nous apparaît faire aucun doute.

Le rapport périodique, en tant que rapport relié au contrôle budgétaire, constitue un intrant dans le système d'objectifs véhiculés par le Ministère à son sujet. En tant que tel, son rôle se limite à celui de producteur d'informations d'une nature et d'une qualité données. Or, il semble, selon la définition préliminaire du problème, qu'il ne remplit pas bien son rôle.

Pour remplir un rôle de producteur d'information de façon relativement satisfaisante, un rapport de contrôle, qu'il soit budgétaire ou autre, doit, à priori, posséder un certain nombre de qualités. L'objectif principal de l'étude est d'identifier ces qualités à la lumière de la revue de la littérature sur le sujet, de voir dans quelle mesure le rapport périodique s'y conforme et de proposer les changements qu'il apparaîtrait pertinent d'apporter pour en améliorer l'efficacité.

3. REVUE DE LA LITTÉRATURE SUR LE CONTRÔLE ET LE CONTRÔLE BUDGÉTAIRE

3. REVUE DE LA LITTÉRATURE SUR LE CONTRÔLE ET LE CONTRÔLE BUDGÉTAIRE

3.1 Introduction

Les rapports périodiques d'état de situation financière des commissions scolaires étant rapprochés de l'exercice d'un contrôle budgétaire, c'est autour des notions de contrôle et de contrôle budgétaire qu'il est apparu pertinent de procéder à la revue de la littérature servant d'assise à l'élaboration du cadre conceptuel et analytique au chapitre suivant.

Il convient de signaler immédiatement que cette littérature est beaucoup plus abondante et plus riche par rapport aux organisations à but lucratif que par rapport aux organisations à but non lucratif ou à l'administration publique. Ceci se comprend si, comme le font remarquer Anthony et al. (1984, p. 3),la plupart des études conduites au sujet du contrôle et la plupart des techniques qui ont été développées, l'ont été dans les organisations à but lucratif. Ceci explique que la revue entreprise ici soit fortement inspirée de la littérature affférente aux organisations à but lucratif.

Le biais qui en résulte n'est pas apparu présenter d'inconvénients pour autant, du moins majeurs, quand on sait que les auteurs qui viennent d'être cités soutiennent (p. 4) que les concepts de base au sujet du contrôle sont les mêmes dans les deux types d'organisations en cause. Cette universalité des concepts est également reconnue par Houck (1979, p. 4).

Les différences importantes observables se situeraient au niveau de l'application des concepts en raison des caractéristiques particulières des organisations à but non lucratif. Néan-

moins, pour pallier les inconvénients pouvant résulter du biais inhérent à la revue de la littérature entreprise dans ce chapitre, une section y est prévue pour mettre en évidence les principales particularités du contrôle et du contrôle budgétaire dans l'administration publique.

3.2 Les origines de la conception et de la pratique modernes du contrôle dans les organisations

Houck (1979, pp. 6-7), à la suite de plusieurs auteurs d'ailleurs, fait remonter les origines du contrôle dans sa conception et sa pratique modernes, principalement à Taylor et à Fayol au début du siècle.

Le premier s'est rendu célèbre en la matière avec son ouvrage "Principles of Scientific Management", publié en 1911. Le second a atteint la même célébrité en 1929, avec son ouvrage "General and Industrial Management", une traduction d'une version originale française parue plusieurs années plus tôt. Houck (1979, p. 6) dit de ces deux figures de pionniers:

> " Frederic W. Taylor is considered to be the most significant figure in the scientific management movement. He devoted his life to that field study, and together with the important contributions of a Frenchman named Henri Fayol, he produced a set of principles for management practice including the planning, the organization, the control and the establishment of work standards against which the efficiency of worker's performance could be measured."

3.3 Le contrôle, une fonction du management

Selon l'expression d'Anthony et al. (1984, p. 36), le management vise, de par l'ensemble de ses fonctions, à s'assurer que

les ressources de l'organisation sont utilisées de façon efficiente et efficace. Les auteurs en matière de contrôle, s'ils diffèrent quant au nombre de fonctions qu'ils attribuent au management et quant au raffinement corollaire du choix de fonctions, sont unanimes à reconnaître le contrôle comme une de ces fonctions.

Pour des raisons de logique, ces mêmes auteurs présentent toujours le contrôle comme la dernière fonction du management. Ce faisant, on reconnaît faire abstraction de l'aspect dynamique du contrôle par lequel celui-ci, à la façon d'un mouvement circulaire continu, est en relation constante avec toutes les autres fonctions du management.

Cette interaction est reconnue par la plupart des auteurs, notamment par Killen (1977, pp. 124-127), pour qui il est important d'intégrer le contrôle à chacune des fonctions de management qu'il identifie, à savoir, le prévoir dans les plans, l'insérer dans l'organisation et s'en servir au niveau de la direction et de la motivation du personnel. Pour le même auteur (p. 119), en outre, la résultante du contrôle, qu'il appelle l'action corrective, est un réinvestissement au niveau de l'une ou l'autre ou de l'ensemble des fonctions du management.

Sisk (1973, p. 635), fait ressortir la dynamique de cette interaction ou du processus cyclique du management en ces termes:

> " That framework is the management process cycle- replanning, reorganizing, redirecting and continued control since in going organization all these functions have been performed in one way or another."

Crener et al. (1981, p. 416), abondent dans le même sens:

> " Le processus du management ne peut être complet que si les activités qu'il a mises en

> oeuvre sont contrôlées. Sans l'étape du contrôle, la planification, l'organisation et la direction ne peuvent s'améliorer. Cette étape permet de mesurer et d'évaluer le progrès qui se fait dans toutes les activités managériales."

Pour plusieurs auteurs cependant, l'interaction la plus étroite et en même temps la plus dynamique entre les autres fonctions du management et le contrôle est celle qui relie ce dernier à la planification. Sisk (1973, pp. 702-703) adopte cette perspective en isolant cette relation sous l'étiquette "Planning - Control - Planning cycle", accordant une primauté aux deux fonctions en cause, la planification devant être la première fonction à se réaliser et le contrôle permettant de s'assurer de l'exécution des plans. Anthony et al. (1984, p. 4) épousent une vision analogue quand ils disent:

> " Two of the important activities in which all managers engage are planning and control. Planning is deciding what should be done and how it should be done; control is assuring that the desired results are obtained."

Pour Gannon (Steiss, 1982, pp. 7-8), la planification et le contrôle sont à ce point intimement reliés qu'il les présente comme les deux côtés de la même médaille.

3.4 But et raison d'être du contrôle

Avec les expressions "s'assurer de l'exécution des plans" et "assuring that the desired results are obtained", la situation du contrôle par rapport aux autres fonctions du management réalisée dans la section précédente donne déjà des indications sur le but et la raison d'être du contrôle.

Haimann et al. (1974, p. 385) illustrent de façon plus percutante encore le but du contrôle en relation avec les autres

fonctions du management: "Planning, organizing, staffing and influencing are the preparatory steps for getting work done. Controlling makes certain that it gets done." L'ensemble exerce une fonction de régulation des activités de l'organisation en fonction des objectifs qu'elle poursuit.

Pourquoi a-t-on besoin de s'assurer de l'exécution du travail, ce qui revient à poser la question de la raison d'être du contrôle? À cause de l'imperfection des plans eux-mêmes qui sont une anticipation du futur, lequel ne se laisse pas facilement circonscrire à priori. À cause aussi de l'imperfection des personnes chargées d'établir ces plans, de voir à leur mise en oeuvre et de les exécuter. Riggs et al. (1974, p. 250) affirment: "Without rules and principles to guide behavior and ways to check performance, order reverts to chaos."

Les conséquences de ces imperfections sont bien ramassées par la loi de Murphy, rappelée par Killen (1977, p. 120): "If anything can go wrong, it will. Of all things that cannot go wrong, some will". L'étape du contrôle en management, à l'image de toutes les autres fonctions d'ailleurs, vise à aider l'organisation à se prémunir contre les effets de la loi de Murphy et à éviter le désordre. Killen (1977, p. 121) traduit ceci de la façon suivante:

> " The purpose of control is to discover when things are going wrong (at an early stage) so that the manager can replan, reorganize, redirect, and remotivate in order to overcome problems."

3.5 La nature du contrôle et ses principales composantes

3.5.1 Les divergences de vue et la recherche d'une définition

La signification attribuée au contrôle varie à la fois chez ceux qui en sont les praticiens à l'intérieur des organisations et chez ceux qui s'en font les théoriciens à l'intérieur de la science du management.

Chez les praticiens, le constat précédent s'appuie sur la variété des réponses fournies par des managers, autant de l'industrie privée que de l'administration publique, à la suite d'une enquête auprès de ces managers pour connaître ce qu'ils entendaient par le contrôle. Les conclusions de l'enquête sont à l'effet qu'"aucune généralisation du concept de contrôle n'en émergeait" (Crener et al., 1981, p. 417).

Du côté des théoriciens, les variations dans la signification accordée au contrôle sont reconnues par eux-mêmes. Parlant précisément du contrôle budgétaire, qui est la forme la plus répandue de contrôle, Shillinglaw (Benston, 1970, p. 306) affirme ce qui suit: "Authorities differ in their conceptions of what budgetary control is or should be."

Cependant, si la variation dans l'étendue de la signification à accorder au contrôle est admise par les théoriciens, l'évolution de la science en management a quand même permis d'atteindre une généralisation qui semblerait encore faire défaut chez les praticiens. Fayol (Haimann et al., 1974, p. 385), en a exposé les premiers jalons en définissant le contrôle comme suit:

> " Control consists in verifying whether everything occurs in conformity with the plan adop-

> ted, the instructions issued and principles established. It has for its object to point out weaknesses and errors in order to rectify them and prevent recurrence. It operates on everything, things, people, action."

La forme moderne de la généralisation du contrôle qui est issue de ces premiers jalons, reconnue notamment par Sisk (1973, p. 616) et par Killen (1977, p. 119), même si le dernier s'en dissocie, dénote une tendance à définir le contrôle comme un processus comprenant, explicitement ou implicitement, trois composantes principales, soit:

- l'établissement de standards;
- la mesure de la performance en relation avec ces standards;
- la prise d'une action corrective.

Cette définition du contrôle ne fait pas cependant le consensus autour d'elle, même si d'aucuns qualifient les divergences de vue d'ordre purement sémantique.

Certains auteurs, en effet, donnent au contrôle une définition beaucoup plus restrictive que la précédente. Killen (1977, pp. 119-120) se situe nettement dans ce camp. Il soutient, en s'appuyant sur la définition donnée par Fayol, que la mesure de la performance constitue la seule fonction légitime du contrôle. Toujours selon Killen, l'établissement des standards relève directement de la fonction de la planification alors que la prise d'action corrective peut appartenir à la fonction de planification comme à toute autre fonction du management.

À l'opposé, d'autres auteurs vont donner au contrôle une définition plus large et plus étendue que celle qui a tendance à

être plus communément accepté. Ces auteurs ont plutôt tendance à associer le contrôle quasi à l'ensemble du management(Stoics, 1982, p. 19). Il en est ainsi, par exemple, de Shillinglaw (Senetar, 1970, pp. 507-508) et de Dearden (Thomas, 1973, p.941). Ce dernier décrit notamment le contrôle de la façon suivante:

> " Management control may be described as the process by which a manager ascertains that his subordinates are effectively and efficiently accomplishing the organization objectives. The process consists of three types of activities: directing, evaluating and motivating."

9.9.2 L'explicitation de la définition

Mises à part les divergences autour de la définition centrale du contrôle, d'ordre sémantique ou non, il convient d'y regrouper les trois composantes principales en vue de leur ajouter les éléments supplémentaires qui y sont greffés, intrinsèquement ou en périphérie, par l'un ou l'autre des auteurs en la matière.

9.9.2.1 L'établissement de standards

Les standards, pour employer l'expression de Thompson (1970, p. 519), sont "l'expression mesurable des objectifs. Ils correspondent au résultat qui doit être obtenu quand les conditions prévues d'un travail se réalisent." Ils sont l'unité de mesure et les critères d'appréciation de la performance. Au dire de Siah (1973, p. 20), les standards sont à la base de tout le processus de contrôle. En leur absence, toutes les étapes subséquentes du processus, soit la mesure de la performance et la prise d'action corrective, sont complètement dépourvues de signification. Le même auteur (p. 69?) qualifie les standards de l'épine dorsale de toute forme de contrôle.

5.9.2.2 La mesure de la performance en relation avec les standards

En amont, la mesure de la performance repose donc sur l'établissement des standards. En aval, elle exige l'enregistrement des données et leur communication vers le haut de l'organisation par un mécanisme de feedback. Pour Riggs et al. (1976, p. 248) d'ailleurs, "the feature unique to control is feedback". Pour Maisonneuve et al. (1974, p. 385), le concept de feedback est au coeur de tout le processus de contrôle.

La performance s'apprécie généralement à partir de deux critères: l'efficience ou la productivité, mettant en relation les résultats obtenus et les ressources utilisées; l'efficacité, mettant en relation ces mêmes résultats et les objectifs visés (Anthony et al. 1984, p. 10 et Thompkins, 1976, p. 511).

La mesure de la performance en relation avec les standards implique une comparaison entre la performance actuelle et celle qui est attendue, définie par les standards. Cette comparaison vise à faire ressortir les écarts significatifs entre les deux.

Cette mise en évidence d'écarts significatifs repose sur le principe de la gestion par exception. Ce principe respecte le fait de la limite de temps et d'énergie que le manager peut consacrer aux différentes situations à l'intérieur de l'organisation. Selon Thompson (1970, p. 7) "Management should not ordinarily be concerned with results that conform closely to plan", d'où l'importance de la mise en évidence des écarts significatifs.

Cette mise en évidence suppose à son tour l'établissement d'une fourchette de tolérance des écarts relevés par la comparaison des performances actuelles et visées. C'est là un problème pour la plupart des organisations. Anthony et al. (1977,

p. 632) reconnaissent d'ailleurs qu'aucun système de contrôle ne permet de distinguer parfaitement ce qui mérite de retenir l'attention du manager de ce qui ne le mérite pas, ce qui leur font ajouter:

> " The exception principle is trickly to apply in practice because it requires that the significant items be identified. As mentioned above, significance is a matter of judgment."

En conséquence, les auteurs adoptent une approche contingente vis-à-vis l'établissement du caractère significatif des écarts. "La définition de ce qui est significatif et de ce qui ne l'est pas résulte le plus souvent de l'expérience des responsables", dit Khemakhem (1976, p. 322), pour qui il semble (p.326) que seule l'organisation, dans sa situation concrète, est en mesure de déterminer les exceptions à étudier. Dans cette perspective, le même auteur (p. 517) se limite à émettre un principe à l'effet que "toutes les données qui s'écartent notablement d'un certain standard ou d'une certaine moyenne statistique sont réputées mériter cette attention".

3.5.2.3 La prise d'action corrective

La prise d'action corrective suit la révélation des écarts significatifs. Elle a comme principale caractéristique d'être exceptionnelle.

La révélation des écarts significatifs n'est pas en elle-même immédiatement suffisante à la prise d'action corrective. Encore, faut-il procéder à l'analyse des écarts en vue d'en déterminer la cause et d'établir les responsabilités correspondantes, ce qui est reconnu comme une tâche extrêmement complexe. Selon les auteurs, notamment Khemakhem (1976, p. 311), les écarts peuvent avoir deux types d'origine: ils peuvent provenir des faiblesses de l'exécution à l'intérieur de laquelle les standards

n'ont pas été réalisés ou les programmes n'ont pas été respectés comme ils auraient dû l'être; ils peuvent découler des prévisions elles-mêmes dont les hypothèses retenues sont infirmées par la réalité, signifiant l'irréalisme des standards eux-mêmes.

C'est sur cette analyse des écarts, permettant de dégager une information exploitable, ainsi que sur le jugement subséquent qu'elle appelle, que peut être fondée l'action corrective appropriée à prendre. Dépendant précisément de cette analyse et de ce jugement, l'action corrective peut être dirigée vers l'une ou l'autre ou l'ensemble des fonctions du management. L'action corrective, selon Killen (1977, p. 127), "involves replanning, reorganizing, redirecting and remotivating".

3.6 La spécificité du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est considéré par les auteurs en management comme la forme prédominante et la plus complète de contrôle exercé dans les organisations. Citons respectivement, à cet égard, Haimann et al. (1974, p. 398) et Sisk (1973, p. 677) qui appuient le contrôle sur le budget:

> " The budget is probably the most widely used of all available control devices. Indeed, when properly applied, budgetary control is one of management's most effective tools."

> " The budget is without doubt the most widely used control device in both business and government; indeed, it is used so extensively that for many reasons, the word budget is synonymous with control."

Généralement, le contrôle budgétaire est au coeur de tous les systèmes de contrôle. Fondé sur un système de comptabilité,

il en irradie tous les autres éléments du contrôle. Anthony et al. (1984, p. 13) notamment, opinent en ce sens.

> " With rare exceptions a management control system is built around a financial structure; that is, amounts are stated in monetary units. This does not mean that accounting information is the sole or even the most important part of the system; it means only that the accounting system provides a unifying core to which other types of information can be related."

Du point de vue de ses assises conceptuelles, le cont budgétaire ne varie pas du contrôle en général. Ses buts, sa nature et ses principales composantes sont les mêmes. Croteau et al. (1977, p. 199) le définissent ainsi:

> " Dans le système de contrôle budgétaire, le terme contrôle se réfère à l'évaluation ou à la comparaison des réalisations par rapport aux prévisions dans le but de corriger à temps les situations anormales (contrôle par exception)"

Crener et al. (1981, p. 451) sont encore plus explicites dans la même ligne. Pour eux, la méthode du contrôle budgétaire

"consiste, comme tout processus de contrôle, à:

- comparer les réalisations aux prévisions;
- analyser et contrôler les écarts constatés;
- provoquer les actions correctives qui s'imposent."

Plusieurs auteurs opposent le contrôle budgétaire au contrôle de gestion, signalant une confusion possible entre les deux. Ces auteurs donnent généralement une portée plus large au deuxième qu'au premier, sans nécessairement être unanimes sur cette portée. À cet égard, Lauzel (1980, p. 153) articule le contrôle de gestion à la planification stratégique, en amont du contrôle budgétaire pour l'établissement de cette planification, et en aval, pour les ajustements à lui apporter à partir du contrôle budgétaire. Pour Simeray (1971, p. 41), le contrôle budgétaire se limite à constater les écarts, leur interprétation et leur exploitation relevant du contrôle de gestion. Pour Khemakhem et al. (1971, p. 10), le contrôle budgétaire aurait seulement "pour objet de s'assurer que les budgets sont respectés". Ainsi, si on distingue généralement le contrôle budgétaire du contrôle de gestion, c'est pour affirmer non seulement que le deuxième a une portée plus large mais aussi que le premier est au service du deuxième. À cause de la connotation péjorative du mot "contrôle", Petitjean (1972, p. 107), quant à lui, préfère tout simplement éviter le terme pour parler plutôt de gestion budgétaire.

On reconnaît cependant que le contrôle budgétaire a une double spécificité. La première provient du fait que le budget, l'aboutissement du processus de planification, est lui-même le standard à la base du processus de contrôle, reliant chacun des deux processus l'un à l'autre. La deuxième est que le contrôle budgétaire repose sur le système d'information comptable de l'organisation (Croteau et al. 1977, p. 106) auquel sont sous-jacents une équation unificatrice et des pratiques comptables normalisées.

ENAP-MONTRÉAL
DOCUMENTATION

Le contrôle budgétaire s'intègre à l'ensemble du processus budgétaire. Ce processus débute avec la planification budgétaire. Celle-ci comprend la programmation budgétaire, couvrant généralement plusieurs années, suivie de la budgétisation débouchant sur un plan généralement annuel de revenus et dépenses. Ce plan est le budget. Il boucle la phase de préparation à l'action (Sisk, 1973, p. 677) en même temps qu'il fixe les standards et les normes de référence pour l'évaluation de la performance (Khemakhem, 1976, p. 177).

La phase de la planification budgétaire est suivie de la mise en oeuvre des budgets, où les données sont enregistrées selon un plan comptable pré-établi. Au terme de la mise en oeuvre du budget, les données sont colligées et agrégées dans un rapport financier annuel. Ce rapport permet de constater les résultats obtenus et est utilisé comme intrant dans un nouveau cycle budgétaire.

Appréciant ce type de rapport financier aux fins du contrôle, Sisk (1973, p. 636) affirme ce qui suit:

> " Frequently these reports are of great value to the planning process, but they are often inadequate as control reports because they are not timely. Ideally, the optimum form of control information should forecast deviations from standard prior to its occurrence. In practice, such forecasting is seldom achieved, but every effort should be made to report deviations from standard while the event in question is still in process."

Cette appréciation de Sisk ouvre les perspectives du contrôle budgétaire qui s'articule à la mise en oeuvre des budgets.

Pour Lauzon et al. (1983, p. 677), les budgets doivent non seulement être préparés sérieusement mais aussi être continuellement tenus à jour. Pour Khemakhem (1976, p. 159), il lui apparaît évident:

> " ...que c'est en suivant la mise en oeuvre des budgets que la direction pourra s'assurer de la réalisation des objectifs de la politique générale, de même que c'est par la canal du contrôle budgétaire que parviendront les éléments nécessaires à la prise des décisions correctives dans le cas où les objectifs n'auraient pas été atteints."

La nécessité de la tenue à jour des budgets au moment de leur mise en oeuvre, Anthony et al. (1977, p. 627) la voient dans la probabilité que les circonstances entourant cette mise en oeuvre vont différer de celles qui avaient été prévues pour asseoir la préparation du budget. Pour Sisk (1973, p. 683), les budgets, comme tous les autres plans d'ailleurs, ne sont pas plus fiables que les prévisions sur lesquelles ils s'appuient; les circonstances entourant leur mise en oeuvre pouvant faire qu'ils soient impossibles à respecter. Pour Khemakhem (1976, pp. 179-180), les chiffres du budget ne sont pas sans intérêt, mais ils ne sont pas sacrés pour autant.

Les auteurs ont donc tendance à faire l'unanimité autour de la nécessité de faire le point périodiquement sur le budget au moment où les opérations se réalisent. Faire ce point, pour

Petitjean (1972, p. 127), ressort du contrôle budgétaire que d'aucuns, notamment Lauzel (1980, p. 373), voient comme "le corollaire indispensable de toute délégation de responsabilité réelle et efficace".

Pour faire ce point visant à pallier les imperfections des budgets, il faut, selon Sisk (1973, p. 683), que ceux-ci soient dotés d'une flexibilité suffisante. L'auteur distingue deux méthodes à cette fin: la technique des budgets flexibles et la révision budgétaire périodique.

La technique des budgets flexibles fondée sur les notions de coûts fixes et de coûts variables mises en relation avec des prévisions de différents volumes d'activités, anticipe et intègre à priori les changements dans les budgets eux-mêmes. Le même auteur reconnaît qu'elle est généralement mieux adaptée aux conditions de fonctionnement de l'entreprise privée.

La révision budgétaire périodique reflète les changements à postériori dans les budgets, au moment où ces changements sont décelés en cours d'opérations. Cette deuxième méthode est considérée comme étant généralement mieux adaptée aux conditions de fonctionnement de l'administration publique. Bien que les budgets de cette dernière soient reconnus comme plus stables que ceux de l'entreprise privée, Anthony et al. (1984, pp. 434-435) n'en soulignent pas moins l'importance de procéder à une révision périodique de ces budgets.

Faire le point sur la mise en oeuvre du budget par le biais du contrôle budgétaire, en utilisant l'une ou l'autre des deux méthodes dont il vient d'être question, exige la révélation de la performance au moyen d'un rapport de contrôle budgétaire.

Pourront s'amorcer ensuite, en aval, le reste des opérations inhérentes au contrôle budgétaire, à savoir, la comparaison de cette performance avec les normes de références fixées par le budget, l'identification des écarts significatifs, l'analyse de ces écarts et, s'il y a lieu, l'action corrective au niveau du budget lui-même et de sa mise en oeuvre. Se trouve ainsi complété le cycle du contrôle budgétaire à l'intérieur de l'ensemble du processus budgétaire.

3.7 Le contrôle et le contrôle budgétaire dans l'administration publique

Les concepts de base du contrôle, comme nous l'avons dit dans l'introduction du chapitre, sont les mêmes dans les organisations privées à but lucratif et dans l'administration publique. Les différences que l'on peut observer dans l'administration publique par rapport à l'industrie privée, résident dans les difficultés d'application du contrôle dans l'administration publique.

La première différence provient de la difficulté de la mesure de la performance dans l'administration publique. Le profit, sans compter toutes les mesures qui s'y greffent plus ou moins directement, est une excellente mesure synthèse du succès et de la performance de l'entreprise à but lucratif. Dans ce type d'entreprise, il est relativement facile d'établir les relations commandées par les mesures d'efficience et d'efficacité et il y va de leur survie de le faire. Dans l'administration publique, où d'ailleurs la survie de l'organisation est rarement en cause, les choses ne s'y présentent pas aussi facilement. Le but des administrations publiques est de rendre les meilleurs services possibles avec les ressources disponibles.

Le succès s'y mesure par la quantité et la qualité des services rendus et la manière de les rendre. Ce sont là, aux dires des auteurs en la matière, des concepts vagues qui donnent difficilement prise à la détermination de standards et à l'établissement des relations d'efficience et d'efficacité à la base de la mesure de la performance, à des comparaisons avec d'autres organisations, sans compter l'effet de la variation des pratiques comptables dans l'administration publique qui accroît davantage ces difficultés de comparaison.

Selon Anthony et al. (1984, p. 57), le budget, au centre du contrôle budgétaire, n'est pas, dans l'administration publique, à l'image de ce qui se produit dans l'industrie privée, un instrument semi-automatique d'auto-contrôle. Il est plutôt un mécanisme utilisé pour négocier l'obtention des ressources, fondé sur les intérêts antagonistes des contrôleurs et des contrôlés, beaucoup plus difficiles à réconcilier que dans l'entreprise privée. Une fois les ressources obtenues, les dépenses sont ajustées en conséquence.

N'ayant pas cette qualité de favoriser un contrôle semi-automatique, le budget de l'administration publique aurait surtout, selon les mêmes auteurs (p. 57), une valeur de plafond à ne pas dépasser, qui laisserait davantage de discrétion aux gestionnaires, créant par le fait même un besoin supplémentaire de contrôle, laissé sans réponse par l'interprétation des faits. Comme autre caractéristique de l'administration publique (Anthony et al., 1984, p. 359), les prévisions budgétaires y sont beaucoup plus stables que dans l'industrie privée.

Comme résultante, le contrôle qui s'exerce autour du budget est lui-même beaucoup plus limité dans ses perspectives que celui que l'on rencontre dans l'industrie privée; on n'y retrouve généralement pas, immédiatement du moins, les préoccupations d'efficience et d'efficacité sous-jacentes au contrôle budgétaire

caractéristique de l'entreprise privée. De façon générale, l'objectif étant de maintenir l'équilibre entre les dépenses et les revenus, (Anthony et al., 1984, p. 361), le contrôle budgétaire se préoccupe surtout des excédents et des déficits, visant à s'assurer que les dépenses ne dépassent pas les plafonds fixés par les crédits, ce qui est souvent illégal d'ailleurs à l'intérieur de l'administration publique. Il se traduit souvent, selon Becker et al. (Thomas, 1973, p. 355), par une autorisation à priori de dépense, après que l'on se soit assuré que les budgets la prévoient, que les fonds requis sont disponibles pour la réaliser et que toute la documentation d'appui pertinente est présente. Les perspectives quant à l'utilisation du contrôle budgétaire sont donc beaucoup plus limitées dans l'administration publique que dans l'administration privée. Comme le dit l'Institut canadien des comptables agréés (1980, p. 37), le déficit ou l'excédent de l'année peut indiquer si les dépenses ont été couvertes par les recettes fiscales ou autres mais pas si le résultat est bon ou mauvais. En outre, le contrôle budgétaire de l'administration publique a conservé passablement sa conception fiduciaire originale par laquelle on s'intéresse à conserver la trace des fonds alloués et à s'assurer qu'ils l'ont été de façon régulière. (Anthony et al., 1984, p. 55).

Corrélativement, le contrôle budgétaire fournit à l'administration publique une assise beaucoup plus faible à la planification et à son ajustement que ce qui peut être observé dans l'industrie privée. Les décisions d'adaptation y sont aussi beaucoup plus lentes. Toujours, selon Anthony et al.,(1984, p. 359), l'approche fondamentale consiste à déterminer le niveau des ressources disponibles et à aligner les dépenses en conséquence et ce, à la lumière du comportement des revenus et des dépenses des exercices antérieurs. Compte tenu, en outre, que les crédits

votés sont généralement périmés s'ils n'ont pas été utilisés à la fin de l'exercice, il existe une incitation négative à l'efficience dans l'administration publique (Anthony et al., 1984, p. 531).

Enfin, le contrôle, qu'il soit budgétaire ou autre, se heurte à plus de résistance dans l'administration publique que dans l'industrie privée. Au sein de cette dernière, les intervenants y sont plus familiers avec les concepts de contrôle et de leurs techniques, y trouvent davantage des intérêts communs, se font davantage confiance les uns les autres et opèrent dans un climat plus propice à l'exercice du contrôle (Anthony et al., 1984, p. 593).

3.8 Les conditions de l'efficacité du contrôle

3.8.1 Le développement d'attitudes positives

Les auteurs s'accordent généralement pour considérer le facteur humain comme d'une extrême importance pour l'efficacité du contrôle, que celui-ci soit budgétaire ou autre. Dans cette ligne de pensée, Sisk (1973, p. 678) affirme que le succès ou la faillite du contrôle dépend de son acceptation par les membres de l'organisation.

Or, on admet souvent que le contrôle se heurte à une résistance naturelle des membres de l'organisation et qu'il ne va pas souvent sans provoquer de réactions négatives. Selon Sisk (1973, p. 688), la gamme de réactions face au contrôle peut être extrêmement diversifiée.

> " Attitudes and overt responses to control vary from open hostility and resentment, through indifference and tolerance, to complete understanding and appreciation of the need for controls."

Selon l'un ou l'autre des auteurs, les réactions négatives au contrôle peuvent s'expliquer de plusieurs façons: par l'attitude des contrôleurs eux-mêmes; par le fait que le contrôle est imposé unilatéralement de haut en bas de l'organisation, par la non-compréhension du contrôle et de son utilité; par la présence de standards trop élevés ou pas assez flexibles; par les imperfections de la mesure de la performance; par la perception chez les contrôlés d'une atteinte à leur liberté et leur autonomie; par la perception chez ces mêmes contrôlés que le contrôle véhicule un sentiment de non-confiance à leur égard; par l'incertitude chez eux également quant à l'utilisation qui va être faite de l'information recueillie par le biais du contrôle; par la crainte de l'action corrective éventuelle, etc.

On admet généralement qu'il n'y a pas de recettes magiques pour contrer les réactions négatives provoquées par le contrôle. Cependant, plusieurs pistes sont proposées pour favoriser le développement d'attitudes positives chez les sujets qui sont l'objet du contrôle et créer un milieu qui lui serait réceptif, propice à l'atteinte des objectifs visés. À propos du contrôle budgétaire, Siak (1973, p. 411) dit à cet égard:

> " Deviations from the budgets necessitate explanation, instruction and decision. Such discussion presuppose that a satisfactory working relationship exists."

Parmi les pistes proposées par les auteurs pour créer ce climat de réceptivité et ces relations de travail satisfaisantes, on peut relever les principales suivantes:

- développer le contrôle avec un esprit de participation et obtenir le plus possible l'adhésion volontaire des membres de l'organisation, en considérant chacune de ses entités comme faisant partie d'un ensemble ordonné à une même fin;

- investir dans l'information et la communication pour assurer la meilleure compréhension possible du contrôle dans toutes ses dimensions;

- expliquer les bénéfices que le contrôlé peut lui-même en retirer;

- éviter la surenchère dans la promotion du contrôle, ce que Anthony et al., (1984, p. 607) appellent "overselling"; donc donner l'heure juste par rapport aux vertus du contrôle à être exercé, celui-ci étant de toute façon une aide et non un substitut au management;

- présenter le contrôle avec une acceptation à priori des erreurs ou des déviations par rapport aux standards; pour utiliser l'expression percutante de Miles et al. en matière de standards (Thomas, 1973, p. 330), "they should convey freedom to fail";

- convaincre les membres de l'organisation que le système de contrôle va être effectivement utilisé et, dans cette perspective, selon Anthony et al. (1984, p. 607), "it is desirable that managers teach to managers";

- expérimenter les instruments de contrôle avant d'en faire la généralisation;

- signaler, par sa propre action, que le système de contrôle est important, ce qui, d'après les résultats de la recherche (Anthony et al., 1977, p. 441), appelle généralement la même attitude chez le contrôlé et l'inverse en l'absence de ce signal d'importance.

Quoiqu'il en soit au sujet des réactions du contrôlé, Anthony et al., (1984, p. 607) conviennent qu'il ne faut pas nécessairement attendre l'adhésion des membres de l'organisation avant d'implanter un système de contrôle. Autrement, à leur avis, les chances sont faibles pour que ce système puisse un jour être en place. Toujours à leur avis (p. 601), l'implantation d'un système de contrôle est un processus politique qui implique pression, persuasion et compromis comme dans tout processus politique. L'éducation peut contribuer à réduire les forces négatives mais elle ne pourra jamais les éliminer complètement.

3.8.2 L'équilibre dans le contrôle

Sisk (1973, pp. 632-634) relève, dépendant de la personnalité des managers, deux tendances extrêmes dans le contrôle, soit le contrôle trop serré ou l'attitude du laisser faire, également inefficaces. Le contrôle efficace exige un certain équilibre entre ces deux tendances. Dans cette ligne de pensée, Haimann et al. (1974, p. 387) affirment ce qui suit:

> " Theorists now think that perception of freedom is optimized when a balance is achieved between the degree of discretion and the degree of formalization in an organization. In other words, neither the extreme of tight control nor that of complete freedom is optimal for achieving organizational effectiveness. Somewhere between these extremes are mixes of control and freedom which maximize organizational effectiveness and individual satisfaction."

Le même auteur (p. 388) reconnaît cependant que l'équilibre visé, permettant de réconcilier la performance de l'organisation avec la satisfaction individuelle mesurée par ce qu'il appelle "standards of morale", constitue un problème majeur pour l'organisation. Cet équilibre peut varier d'une organisation à l'autre. L'état des recherches et les pratiques actuelles n'apportent cependant pas de lois absolues, ni de réponses toutes faites en la matière.

3.8.3 Le choix des variables stratégiques

Le choix de variables stratégiques, appelées aussi souvent les variables clefs ("key items"), est une autre application du principe de gestion par exception. Il permet d'éviter ce qu'Anthony et al., (1984, p. 513) appellent "information overload" et qui provoque souvent la mise au rancart du système de contrôle lui-même. Anthony et al. (1977, p. 631) reconnaissent qu'il n'y a pas de recette magique pour décider de la nature des informations à recueillir à des fins de contrôle.

> " The current problem is to decide on the right type of information that should be given to management. To provide managers with less information than they need is bad, but to deluge them with information that they do not need is almost as bad."

Ces variables stratégiques sont définies comme celles qui sont significatives pour l'utilisateur d'un rapport de contrôle, celles qui doivent être surveillées de plus près (Anthony et al., 1977, p. 632). Pour Johnson (Thomas, 1973, p. 297), ces variables significatives sont celles qui requièrent l'attention de la direction et qui sont susceptibles d'influencer le résultat des opérations. Pour Khemakhem (1976, p. 511), ces variables sont celles qui correspondent à la nature des besoins en information des responsables, celles qui sont susceptibles de fluctuer davantage étant les plus intéressantes à surveiller.

3.8.4 Le "timing"

Selon Anthony et al., (1977, p. 633), la notion de "timing" recouvre deux concepts interreliés quant à leur fin, qui est de produire l'information au bon moment: le concept de la périodicité de la cueillette d'information; le concept de l'intervalle de production de cette information, ayant trait à la période de temps nécessaire pour rendre cette information disponible à l'utilisateur.

Les mêmes auteurs (p. 633) définissent la périodicité appropriée comme étant "the shortest period of time in which management can usefully intervene and in which significant change in performance are likely". La périodicité de la production de l'information est donc principalement fonction, en aval, de l'utilisation des informations que l'on prévoit en faire et, en amont, du délai des événements ("time span"). De façon connexe, Sisk (1973, p. 637) utilise l'expression "strategic placement" en relation avec le choix pertinent des points de contrôle. Reconnaissant l'impossibilité de tout contrôler, il affirme la nécessité d'établir des contrôles à certains points des opérations en fonction de leur valeur stratégique.

La périodicité varie donc avec les objets de contrôle, la fluctuation des événements et les niveaux hiérarchiques de l'organisation. Aux fins du contrôle de gestion et du contrôle budgétaire, elle est généralement mensuelle (Anthony et al., 1984, p. 515). La périodicité peut cependant être allongée si l'information recueillie à des fins de contrôle s'adresse aux plus hauts niveaux hiérarchiques de l'organisation. (Haimann et al., 1974, p. 389). Le principe de l'allongement de la périodicité en fonction de l'élévation dans la hiérarchie est également reconnue par Simeray (1971, p. 91).

L'intervalle de production réfère à la rapidité de la communication des informations. Dans l'entreprise privée, cet intervalle est habituellement d'une semaine pour la production des rapports mensuels (Anthony et al., 1984, p. 515). La croyance commune veut, selon Dearden (Thomas, 1975, p. 340), que plus l'information est communiquée rapidement, plus elle est valable. Anthony et al., (1984, p. 515) avancent ce qui suit au sujet des entreprises à but non lucratif:

> " Given the importance of good management control information for timely decision making, a large geographically dispersed non profit organization should have a waiting period of not much than one week for its monthly reports ...".

3.8.5 La clarté de l'information véhiculée

L'information recueillie à des fins de contrôle doit être communiquée avec une clarté telle que le destinataire puisse en saisir immédiatement la signification. Anthony et al., (1977, p. 635) appuient sur cette qualité de la façon suivante:

> " Since a control report is a communicating device, it obviously is not doing his job unless it communicates the intended message clearly...".

Johnson (Thomas, 1975, p. 297) insiste également sur cette qualité de compréhension de l'information, disant que les rapports de performance doivent communiquer cette information "in the most easily understood and action-provoking manner".

3.8.6 La validité de la mesure de la performance

L'information est valide quand la mesure de la performance utilisée mesure bien ce qu'elle est censée mesurer. C'est à peu près dans ces termes que Sisk la définit (1973, p. 631):

> " The validity of a measurement refers to the degree that a measurement actually reflects the phenomenon that is intended to measure."

Pour Leuzon et al. (1983, p. 352), l'information est valide quand elle est en relation directe avec l'événement qu'elle représente.

3.8.7 La fiabilité des informations recueillies

Selon Sisk (1973, p. 630), la fiabilité ("reliability") des informations recueillies à des fins de contrôle est en relation avec leur degré d'exactitude. Faisant l'hypothèse que ces mêmes informations sont dépourvues d'erreurs cléricales, il affirme que les conditions d'exactitude sont remplies dans la mesure où l'information est conséquente ou logique ("consistency"), qu'elle ne comporte pas de biais et qu'elle est complète, tous les aspects du problème étant mesurés. Pour s'assurer d'une meilleure fiabilité des informations relatives à la mesure de la performance d'une organisation, le même auteur (p. 629) suggère l'utilisation de plusieurs mesures: "The use of multiple measures to describe performance is sound because each measure serves as a cross check on the information provided by other measures ...". Il ajoute encore plus loin (p. 639): "It is necessary to include supporting information that is closely related to the primary function under observation". Mockler (Steiss, 1982, p. 5) de son côté, soutient que l'exercice du contrôle comprend la vérification de l'exactitude des données.

3.8.8 Une information indicatrice de pistes d'actions correctives

Certains auteurs laissent sous-entendre qu'il serait souhaitable que l'information véhiculée à des fins de contrôle soit elle-même indicatrice de pistes d'actions correctives. Ce serait le cas de Haiman et al. (1974, p. 391). C'est ce que l'on peut inférer également d'une citation de Johnson faite plus haut à l'effet que l'information devait être communiquée "in the most ... action-provoking manner".

3.8.9 L'économie

L'évidence, chez les auteurs, est à l'effet que les bénéfices du contrôle doivent l'emporter sur les coûts. On reconnaît cependant que ce principe est difficile à appliquer dans la pratique, les coûts comme les bénéfices étant difficiles à mesurer. Anthony et al., (1977, p. 638) répondent au problème par une deuxième évidence: "If no one uses a report, it is not worthwhile", puisque, comme le dit Johnson (Thomas, 1973, p. 300) "the use of information, not its development and reporting, provides the pay-off".

3.8.10 L'alignement du contrôle sur la structure de l'organisation

Selon Anthony et al., (1977, p. 638), le contrôle doit mettre le focus sur les centres de responsabilité appropriés dans l'organisation, ce qu'ils appellent "stressing the responsibility center". L'information servant au contrôle doit former un tout articulé verticalement entre les différents centres de responsabilité et répondre au besoin de chacun. Elle doit conséquemment être canalisée par les centres de responsabilité appropriés en fonction du traitement qu'elle doit subir et de l'utilisation

qui est censée en être faite. C'est ce que soutiennent notamment Haimann et al., (1974, p. 389) en disant: "For a control system to be workable, it must follow the organizational design".

3.8.11 Un retour d'information au contrôlé

Maints auteurs, dont Johnson (Thomas, 1973, p. 330), considèrent le retour d'information au contrôlé comme une des conditions importantes de l'efficacité du contrôle et voient dans ce retour une des façons de la part du contrôleur, de signaler l'importance qu'il accorde au système de contrôle. Johnson dit notamment:

> " Feedback, recognized as essential in traditional control designs must be expanded, not only flow upward, but summarized and fed back to those directly involved in the process."

3.9 Conclusion

Selon les enseignements de la littérature, le contrôle se définit donc comme un processus, en interrelation privilégiée avec la fonction de planification, qui comprend l'établissement de standards, la mesure de la performance et la prise d'actions correctives, s'il y a lieu. Le contrôle budgétaire répond à la même définition, avec la mise en oeuvre du budget comme cible. Dans l'administration publique, il s'articule à la révision périodique des budgets.

L'efficacité du contrôle ou du contrôle budgétaire repose, entre autres, sur la qualité des informations qui sont véhiculées

par le biais des rapports de contrôle. Cette information doit être la bonne information, significative, valide, claire, fiable, et, dans toute la mesure du possible, indicatrice de pistes d'actions correctives. Elle doit être véhiculée au bon moment ("timing") et au bon endroit dans la structure de l'organisation (alignement sur la structure).

Cette information ne constitue qu'un signal qui peut attirer l'attention du manager sur l'existence possible d'une situation défavorable et sur la nécessité de procéder à un examen de la situation (Anthony et al., 1977, p. 642). Ce signal n'est pas automatique. Pour l'interpréter, il doit être mis en relation avec le tissu des autres informations formelles et informelles à la disposition du manager. S'il mérite des suites, il devrait être corroboré par ces autres informations, ou plutôt confirmer les hypothèses dégagées de ces informations, si l'on se fie à l'expérience communiquée par les mêmes auteurs:

> " Some managers say that essential characteristic of a good management control is that reports should contain no surprises".

4. FORMULATION DU CADRE CONCEPTUEL

4. FORMULATION DU CADRE CONCEPTUEL

4.1 Introduction

Les cadres conceptuels ont pour objet de fournir une assise théorique à l'approche d'un problème et d'introduire une rigueur minimale à cette approche ainsi qu'à la recherche subséquente des solutions appropriées. Gougeon (1982, p. 31) en définit ainsi la portée:

> " Les cadres conceptuels théoriques servent d'encadrement à l'analyse de l'organisation. Ils ont pour objet de structurer d'une façon claire les informations dûment recueillies à tous les niveaux de l'organisation pour ensuite les utiliser dans le diagnostic de notre problème."

4.2 Le cadre conceptuel en général

4.2.1 Une approche cybernétique

Pour donner la meilleure perspective possible à l'objet sous étude dans le cadre de ce projet d'intervention et permettre en même temps de le bien circonscrire, notre intention est de nous inspirer de l'approche cybernétique en relation avec le contrôle budgétaire que sous-tend l'utilisation du rapport périodique d'état de situation financière des commissions scolaires.

Plusieurs auteurs utilisent cette approche pour expliquer la nature et le fonctionnement du contrôle, notamment Khemakhem (1976, pp. 132 et 519-520), Riggs et al. (1974, pp. 249-253), Sisk (1973, pp. 614-617 et 706-712) et Haimann et al. (1974, pp. 385-387). Ces auteurs nous serviront d'inspiration immédiate dans le développement de notre approche.

Sisk cerne ainsi l'approche cybernétique en vue de l'appliquer au contrôle:

> " The study of how dynamic systems maintain a state of equilibrium, or steady state, though subject to changing environment conditions is called cybernetics ... the cybernetic system marks the beginning of the utilization of information as means of keeping the system in balance."

Parmi les exemples les plus couramment utilisés pour cerner les caractéristiques des systèmes cybernétiques, viennent en tête de liste le thermostat et la cellule photoélectrique. Le thermostat compare constamment la température de l'air ambiant d'une pièce à la température désirée et régularise l'action du système de chauffage en conséquence pour maintenir l'équilibre de température désirée. Il en est de même en est-il de la cellule photoélectrique par rapport à la lumière: elle va déclencher un mécanisme d'allumage si la luminosité d'une pièce descend en dessous d'un niveau d'intensité prédéterminé et agir en sens inverse si la luminosité atteint ce même niveau d'intensité.

De tels exemples et d'autres analogues, Sink infère quatre éléments qui caractérisent les systèmes cybernétiques. On peut les résumer comme suit:

- la présence d'un niveau prédéterminé d'équilibre (la performance attendue);
- des changements dans l'environnement dans lequel le système opère et qui exige de lui des ajustements pour que l'équilibre soit maintenu;
- un transfert d'information de l'environnement au système lui-même;
- un mécanisme déclencheur d'une action corrective permettant au système de retrouver son état d'équilibre.

Pigge et al. donnent une présentation quelque peu différente des caractéristiques du système cybernétique, mais qui n'a pas pour effet d'en modifier la substance. Dans cette présentation, ils distinguent trois éléments principaux:

- un mécanisme sensoriel pour mesurer la performance;
- un moniteur pour comparer la performance actuelle à la performance désirée;
- un mécanisme déclencheur, permettant d'agir sur la performance.

Les systèmes cybernétiques utilisent ainsi un mécanisme de contrôle construit de telle façon qu'il permet à ces systèmes de

maintenir leur état d'équilibre respectif. Leur coloration particulière se fonde sur la présence d'une boucle de feedback.

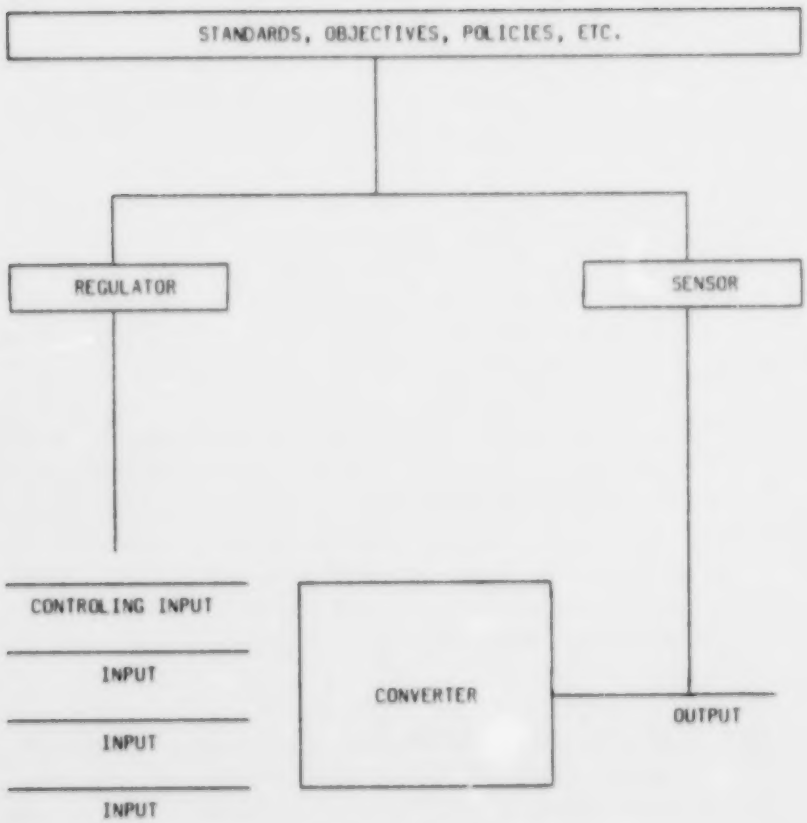
4.2.2 Un modèle de base

Les systèmes dont il vient d'être question sont qualifiés de fermés par les auteurs précités. Le contrôle s'y exerce directement, sans intervention humaine. Dans la mesure où un système semblable exige l'intervention humaine, on qualifie ce système d'ouvert. Le contrôle s'y exerce par réaction, ce que Riggs et al. appellent le "responsive control" par opposition au "direct control" du premier type de systèmes. Le contrôle exigeant l'intervention humaine est plus complexe. Anthony et al. (1977, p. 642) illustrent cette complexité de la façon suivante:

> "Control reports are feedback devices, but they are only one part of the feedback loop. Unlike the thermostat,which acts automatically in response to information about temperature, a control report does not by itself cause a change in performance. A change results only when managers take action that lead to change. Thus, in management control, the feed back loop requires both the control report plus management action."

Haimann et al. développent un tel modèle ouvert, applicable à toute forme de contrôle; on le retrouve schématisé à la figure A de la page suivante. Les éléments fondamentaux de ce modèle sont les intrants (input), le convertisseur (converter), les extrants (output), le moniteur (sensor), le régulateur (regulator) et l'information qui circule dans l'ensemble du système.

Les standards, les objectifs et les politiques, etc., sont considérés comme des intrants de contrôle (controlling inputs), prédéterminés à l'intérieur d'un système plus vaste, auquel



A. Control model (Haimann et al, 1974, p. 586, Fig. 28-1)

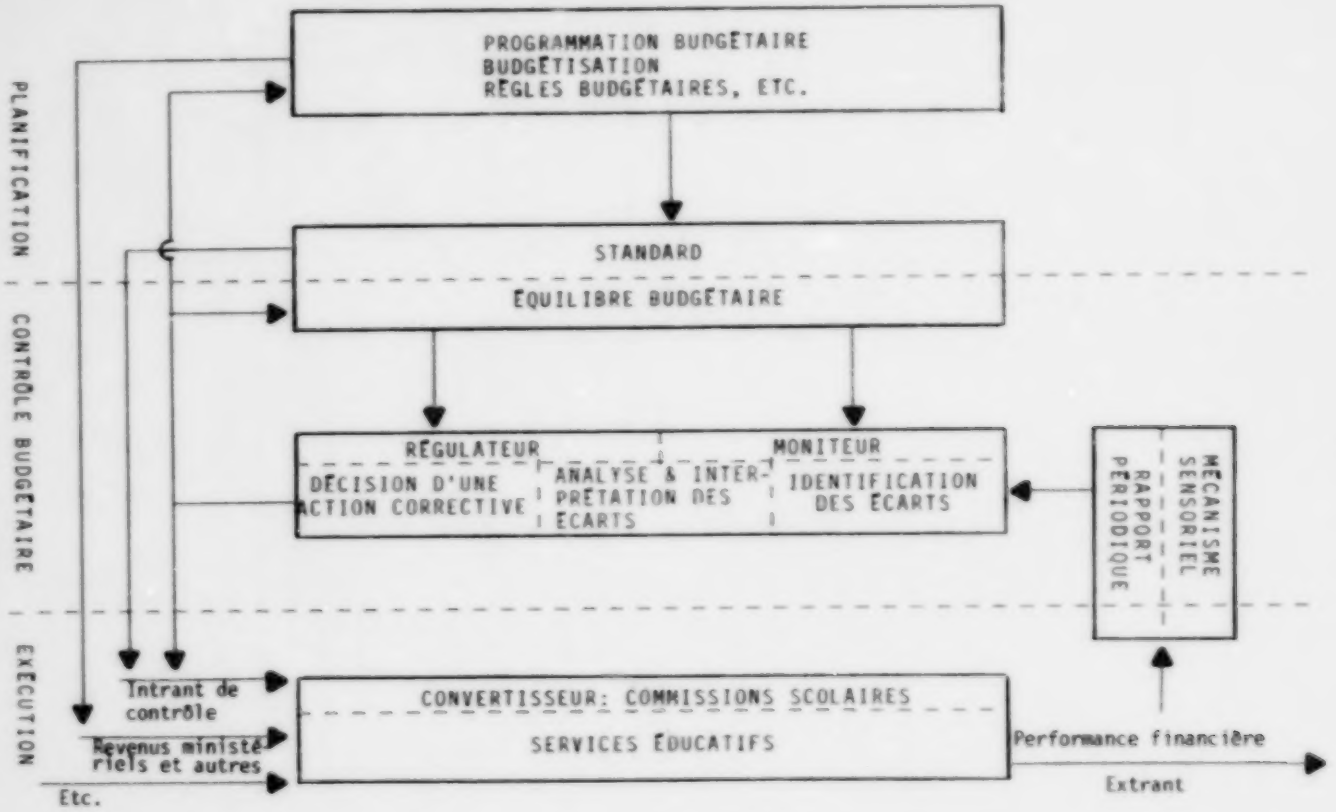
s'articule le présent système. Le convertisseur transforme les intrants en extrants. À la suite d'un échantillonnage des extrants, le moniteur compare l'output avec les standards pour en vérifier la conformité ou non avec ces standards. Si l'output se révèle conforme au standard, le processus s'arrête là. Sinon, le moniteur émet un message au régulateur qui, à son tour, opère un rajustement des intrants de contrôle.

4.2.3 L'adaptation et l'enrichissement du modèle de base

Il s'agit maintenant d'adapter le modèle de Haimann et al. à la situation étudiée en lui apportant quelques éléments d'enrichissement dégagés de la revue de la littérature entreprise au chapitre précédent. Ce nouveau modèle, développé à partir du modèle de base, apparaît sous une forme schématique, à la figure 8 de la page suivante.

Le nouveau modèle est enrichi par l'introduction des trois fonctions de planification, d'exécution et de contrôle, séparées par les lignes horizontales pointillées. Ce faisant, le modèle vise à mettre en évidence les enseignements de la revue de la littérature au sujet des relations privilégiées entre la planification et le contrôle. Il distingue les fonctions tout en les articulant par des flèches qui illustrent les relations entre elles.

La programmation budgétaire, la budgétisation, l'élaboration des règles budgétaires, etc., à l'intérieur de la fonction de planification, enclenchent le début du processus. De lui, découle le standard défini comme l'équilibre budgétaire relatif attendu de la part de chacune des commissions scolaires au terme de leurs opérations, comme de la résultante de l'ensemble par rapport aux subventions gouvernementales. Le standard enjambe la ligne pointillée qui sépare la fonction de planification de



B. Modèle de contrôle budgétaire au cours de la mise en oeuvre des budgets des commissions scolaires

celle du contrôle budgétaire pour illustrer précisément le fait qu'il est à la fois l'aboutissement de la planification - la première composante à l'intérieur du processus de contrôle budgétaire.

Les revenus gouvernementaux découlant de la programmation budgétaire, de la budgétisation et des règles budgétaires constituent des intrants au niveau de l'exécution. De même en est-il des revenus d'autres sources, tels les revenus spécifiques, les revenus en provenance de l'impôt foncier, les excédents ou les déficits (revenus négatifs) résultant des exercices antérieurs, etc. Le standard agit comme intrant de contrôle.

Les commissions scolaires sont les convertisseurs des intrants. Elles consomment des ressources en dispensant les services éducatifs aux élèves. Elles avaient anticipé, dans leurs propres prévisions budgétaires, une équation donnée de revenus et de dépenses à cette fin. Comme nous l'avons vu à l'intérieur de la revue de la littérature, le déroulement des opérations peut affecter les termes de cette équation anticipée, bien qu'on lui reconnaisse un caractère plus stable que celui d'une équation analogue dans l'entreprise privée. Ce sont les nouveaux termes de cette équation anticipée que sous-tend la performance financière des commissions scolaires à être mesurée au cours de leurs opérations.

L'instrument qui mesure la performance financière des commissions scolaires et qui la véhicule aux fins du contrôle budgétaire est le rapport périodique. Il enjambe lui aussi la ligne pointillée qui sépare l'exécution du contrôle budgétaire pour illustrer la jonction qu'il opère entre les deux. Il est

le mécanisme sensoriel dont parlaient Riggs et al. plus haut. C'est lui également qui joue ici, le rôle exercé par la technique d'échantillonnage dans le modèle de base de Haimann et al.

Comme nous l'a indiqué le chapitre 2, le rapport périodique vise à prendre une photo de la performance financière anticipée des commissions scolaires à trois moments de l'année: soit le 31 octobre, le 28 février et le 30 juin. Même si le 30 juin coïncide avec la fin des opérations des commissions scolaires, la performance financière est quand même qualifiée d'anticipée, compte tenu des modifications qui sont susceptibles de lui être apportées à la suite de l'analyse ultérieure des rapports financiers annuels.

Si le processus de contrôle budgétaire, alimenté par le rapport périodique, suit son cours normal, la performance financière anticipée des commissions scolaires est comparée au standard par le moniteur, aux fins de l'identification des écarts significatifs. Ces écarts sont ensuite analysés et interprétés, avant de faire, s'il y a lieu, l'objet du déclenchement d'une action corrective par le régulateur. Le fait que l'analyse et l'interprétation des écarts enjambent la ligne pointillée verticale qui sépare les fonctions du moniteur et du régulateur, signifie la présence d'une zone grise entre ces deux fonctions que la revue de la littérature ne nous a pas permis de délimiter avec précision.

En principe, l'action corrective peut, dépendant des causes et des responsabilités révélées par l'analyse et l'interprétation des écarts, être dirigée, seule ou en combinaison, vers les commissions scolaires, ou vers le standard ou vers la programmation, la budgétisation et les règles budgétaires.

Par exemple, le Ministère pourrait inviter une commission scolaire donnée à opérer un plan de redressement de ses dépenses (action corrective dirigée vers la commission scolaire). Il pourrait faire cette même invitation en contrepartie d'une autorisation de résorption d'un déficit étalée sur plusieurs années et du relèvement du niveau de la marge d'emprunt autorisée pour rencontrer les déboursés (action corrective dirigée vers la commission scolaire et vers le standard). Enfin, l'analyse et l'interprétation des écarts pourraient révéler que les commissions scolaires, ou une certaine catégorie d'entre elles, ne sont plus en mesure d'absorber de nouvelles compressions budgétaires prévues à l'échelle nationale, ce qui exigerait une action corrective en direction de la programmation, de la budgétisation ou des règles budgétaires. La multiplicité des directions prises par la flèche de sortie du contrôle budgétaire illustre, sur un plan théorique, cette combinaison de possibilités, eu égard à l'action corrective à entreprendre. Cette action corrective ferme en même temps la boucle du processus de contrôle budgétaire.

4.3 Le cadre d'analyse

4.3.1 La cible d'analyse

L'utilisation de l'approche cybernétique, le choix d'un modèle de base correspondant et l'adaptation de ce modèle à la situation sous étude avaient pour but principal de situer l'objet proprement dit de notre analyse à l'intérieur de l'ensemble du processus de contrôle budgétaire. La cible spécifique de notre projet d'intervention est le mécanisme sensoriel de ce processus, l'élément feedback qui a été qualifié, dans la revue de la littérature, comme le coeur du contrôle budgétaire. Ce mécanisme sensoriel, c'est le rapport périodique, défini comme un rapport de contrôle budgétaire.

Il convient de rappeler, à la lumière de la revue de la littérature, que le rapport périodique n'épuise pas le processus du contrôle budgétaire des commissions scolaires dans lequel il s'inscrit. Il ne véhicule en fait qu'un signal destiné à être interprété dans une phase ultérieure du processus et confronté aux autres informations disponibles.

Il convient également de préciser que le contrôle budgétaire, dans lequel s'insère la présence du rapport périodique, n'est pas, non plus, du type habituel rencontré dans l'administration ou les organismes publics, où ce contrôle est souvent centré, par exemple, sur la vérification à priori de la régularité des dépenses, de leur compatibilité avec les sommes budgétisées encore disponibles, le cas échéant, selon les postes du budget, etc. En effet, les commissions scolaires soumises au contrôle budgétaire en cause disposent d'une flexibilité budgétaire. Les sommes mises à leur disposition sont généralement transférables d'un poste à l'autre et d'une année à l'autre. Il leur est possible d'encourir des déficits à postériori ou de dégager des surplus, à financer ou à approprier respectivement dans un cycle financier ultérieur.

Ce à quoi s'intéresse effectivement le contrôle budgétaire que sous-tend la présence du rapport périodique, c'est au comportement de l'équation des dépenses et des revenus des commissions scolaires pendant la mise en oeuvre de leur budget. On veut connaître, de la part du Ministère, les effets des variations des dépenses et des revenus des commissions scolaires sur la résultante de l'équation budgétaire initiale. En définitive, ce que l'on vise à mesurer par l'information exigée par le rapport périodique, c'est le surplus ou le déficit anticipé au terme de la mise en oeuvre du budget des commissions scolaires.

4.3.2 L'hypothèse centrale de travail

Pour jouer efficacement le rôle de feedback qui lui est assigné dans l'ensemble du processus de contrôle budgétaire, le rapport périodique doit posséder un certain nombre de qualités inhérentes à tout rapport de contrôle. Dans la situation sous étude, notre hypothèse centrale de travail, à être confirmée ou infirmée par l'analyse elle-même, est que le rapport périodique, à tout le moins, ne possède pas ces qualités à un degré suffisant.

Cette hypothèse centrale de travail s'appuiera sur autant de sous-hypothèses dans la même direction et réservées au même sort de confirmation ou d'infirmation, que l'on peut identifier de qualités inhérentes à un rapport efficace de contrôle budgétaire. Ces qualités constituent donc l'épine dorsale, conformément au mandat qui nous a été défini par le mandant, de l'analyse à faire de l'information demandée par le rapport périodique aux commissions scolaires et des changements subséquents à proposer, s'il y a lieu, pour en améliorer l'efficacité.

4.3.3 La grille d'analyse

La grille d'analyse et les critères correspondants reposent sur les qualités d'un rapport de contrôle. Pour identifier ces qualités, nous devons faire appel à l'information dégagée à l'intérieur de la revue de la littérature au chapitre précédent, notamment au moment du relevé des conditions d'efficacité du contrôle.

Dans le relevé des conditions d'efficacité du contrôle, plusieurs de ces conditions sont, en effet, en relation directe avec la cueillette d'information aux fins du contrôle. Ces conditions définissent les qualités requises d'un rapport de contrôle. Ce sont ces mêmes qualités qui nous serviront de points de référence pour apprécier la qualité du rapport périodique aux fins du contrôle budgétaire visé par le Ministère. Nous les reprenons ci-après, dans l'ordre de leur traitement éventuel à l'intérieur de l'analyse elle-même. Elles seront accompagnées, dans la section suivante, des critères qui seront utilisés pour la portée du jugement servant à confirmer ou à infirmer chacune des sous-hypothèses de travail correspondantes.

Sur la foi des informations dégagées de la revue de la littérature, les qualités du rapport périodique requises pour son efficacité sont les suivantes:

- la prise en considération de toutes les variables stratégiques pertinentes;
- la validité de la mesure de performance;
- la clarté des informations véhiculées;
- la fiabilité des mêmes informations;
- l'indication de pistes d'actions correctives;
- l'alignement sur la structure de l'organisation;

- le "timing".

L'ensemble de ces qualités font qu'un rapport de contrôle budgétaire est en mesure de produire la bonne information (les cinq premières qualités), au bon endroit (la structure) et au bon moment (le "timing"), bref de jouer efficacement le rôle de feedback qui lui est assigné. Elles définissent la grille d'analyse de l'information véhiculée par le rapport périodique.

4.3.4 Les critères d'analyse

Il s'agit maintenant de préciser le plus possible, toujours en fonction de l'information dégagée dans la revue de la littérature, les principaux critères servant à apprécier la qualité du rapport périodique. Chacun des éléments de la grille d'analyse est repris dans cette perspective.

Cependant, si la revue de la littérature est assez éloquente pour permettre d'identifier clairement les principales qualités inhérentes à un rapport de contrôle budgétaire pour que celui-ci puisse jouer efficacement son rôle d'information, elle l'est moins quant aux critères qu'elle permet de relever pour guider l'appréciation des qualités d'un rapport de contrôle budgétaire en usage ainsi que la direction des changements conséquents à proposer pour en améliorer l'efficacité.

En effet, les auteurs, du moins tous ceux qu'il nous a été donné de consulter, approchent les critères en cause de façon plutôt contingente. On propose bien quelques pistes, comme la

signification des informations pour les utilisateurs du rapport de contrôle, la facilité à saisir immédiatement les informations véhiculées, etc. La traduction opérationnelle de ces pistes, en vue de leur donner effectivement une valeur de mesure, reste cependant à faire en fonction de l'organisation elle-même et de la spécificité du rapport de contrôle en cause dans la situation particulière de cette organisation. Il existe donc, en quelque sorte, un vacuum à combler par une interprétation appuyée sur l'expertise et le jugement. C'est la perspective qui est retenue dans l'élaboration des critères d'analyse du rapport périodique devant servir d'indicateurs de mesure pour l'analyse des faits et l'appréciation des qualités du rapport périodique. Dès lors, cette élaboration ne peut faire autrement que d'être empreinte d'une certaine forme de subjectivité.

4.3.4.1 Les critères d'appréciation du choix des variables stratégiques

La revue de la littérature indique qu'un rapport de contrôle budgétaire ou autre répond aux conditions de la pertinence du choix des variables stratégiques quand ce rapport rassemble les informations qui répondent à la nature des besoins de l'utilisateur, celles qui sont significatives ou importantes pour lui, celles qui requièrent son attention ou qui méritent d'être surveillées de plus près, celles qui sont sujettes à des fluctuations et qui sont susceptibles d'influencer la performance, etc.

Eu égard au rapport périodique, nous postulons que les grandes catégories de dépenses et de revenus d'usage courant dans les communications entre les commissions scolaires et le Ministère, notamment celles qui sont utilisées dans le cadre des prévisions budgétaires et des rapports financiers annuels soumis au Ministère, répondent, dans un premier temps, aux conditions d'un choix pertinent des variables stratégiques. En conséquence, nous

retenons comme premier critère d'appréciation de ce choix, la présence de ces grandes catégories de dépenses et de revenus dans les informations véhiculées par le rapport périodique. Cette première appréciation sera complétée par une deuxième en rapport avec la ventilation qui est faite de ces grandes catégories de dépenses et de revenus en fonction de la capacité de cette ventilation à isoler les dépenses et les revenus qui méritent, au jugement des utilisateurs, d'être surveillés de plus près, soit à cause de leur poids relatif important dans l'équation, soit parce que ces dépenses et ces revenus sont sensibles à des variations susceptibles d'influencer le résultat de l'équation.

4.3.4.2 Les critères d'appréciation de la validité des informations

La revue de la littérature indique que l'information d'un rapport de contrôle est valide quand la mesure utilisée pour la mesure de la performance en cause mesure effectivement ce qu'elle veut mesurer ou encore, qu'il existe une relation directe entre l'information demandée et l'événement mesuré.

Or, nous avons vu plus haut que l'intérêt immédiat qui sous-tend la présence du rapport périodique consiste à suivre l'évolution du comportement de l'équation des dépenses et des revenus des commissions scolaires pendant la mise en oeuvre du budget, soit entre le moment où cette équation est révélée pour la première fois avec les prévisions budgétaires initiales et le moment où elle est connue définitivement avec les rapports financiers annuels. Dans cette perspective, la performance qu'il s'agit de mesurer, à un moment donné de la mise en oeuvre du budget, a trait au comportement attendu de l'équation des dépenses et des revenus à ce moment, compte tenu des variations qui ont pu en affecter les termes depuis la dernière information reçue sur la même équation.

En conséquence, on peut formuler les critères d'appréciation de la validité de l'information véhiculée par le rapport périodique sous forme de deux questions. Cette information mesure-t-elle l'équation anticipée des dépenses et des revenus des commissions scolaires? Si oui, est-ce qu'il s'agit de l'équation effectivement anticipée au moment où la photo en est prise?

4.3.4.3 Les critères d'appréciation de la clarté des informations véhiculées

Dans le cadre de la revue de la littérature, une information véhiculée avec clarté par un rapport de contrôle est celle qui est facile à comprendre par le destinataire et dont celui-ci peut saisir immédiatement la signification.

Les critères retenus pour apprécier la qualité de l'information véhiculée par le rapport périodique sont au nombre de deux: la présence et la mise en évidence de la résultante de l'équation anticipée des dépenses et des revenus avant et après la prise en considération du déficit ou du surplus accumulé lors des exercices antérieurs; la mise en évidence, par l'indication d'écarts de revenus et de dépenses, des facteurs d'évolution de l'équation par rapport à l'équation budgétaire initiale.

Le choix de ces deux critères s'appuie sur les considérations suivantes. D'abord, au sujet du premier critère, c'est la connaissance de la résultante anticipée de l'équation des dépenses et des revenus, sous la forme d'un déficit ou d'un surplus, qui intéresse immédiatement le destinataire du rapport périodique et qui lui donne l'heure sur la performance de la commission

scolaire à être comparée au standard d'équilibre budgétaire relatif que nous avons vu à la figure 8 aux fins de l'identification des écarts. C'est donc par la présence et par la mise en évidence de cette résultante que le destinataire peut le plus facilement saisir et comprendre la signification du message que l'on cherche à obtenir par l'information véhiculée par le rapport périodique.

Le second critère se fonde sur le fait que le rapport périodique, en réalité, permet de faire le point à un moment donné sur le budget de la commission scolaire, doté, comme nous l'avons déjà vu, de flexibilité. Ceci est en compatibilité également avec les enseignements de la littérature sur la nécessité de la tenue à jour des budgets au moment de leur mise en oeuvre. Or, si on doit faire le point sur les budgets, il n'en reste pas moins que le budget initial demeure le standard. Il est donc intéressant de connaître immédiatement où sont les écarts par rapport à l'équation initiale, quelle en est l'ampleur et quels en sont les effets sur la résultante de l'équation budgétaire.

4.3.4.4 Les critères d'appréciation de la fiabilité des informations véhiculées

D'après la revue de la littérature, la fiabilité des informations d'un rapport de contrôle est en relation avec leur exactitude. Un rapport de contrôle répond aux exigences de fiabilité ou d'exactitude quand les informations qu'il véhicule sont complètes, cohérentes, non biaisées et vérifiées.

Les informations du rapport périodique seront considérées complètes dans la mesure où elles tiennent compte de l'ensemble

des revenus et des dépenses des commissions scolaires. Elles seront considérées cohérentes dans la mesure où la cohérence est favorisée à priori par une équation unificatrice (cohérence potentielle) et dans la mesure où l'examen des faits ne révèle pas d'incohérences habituelles (cohérence effective). Les informations seront considérées non biaisées dans la mesure où elles n'ont pas tendance ou ne sont pas infléchies régulièrement dans une direction donnée plutôt qu'une autre. Enfin, la présence de mesures significatives de contrôle des informations sera utilisée comme dernier critère d'appréciation de la fiabilité.

4.3.4.5 Les critères d'appréciation de l'indication des pistes d'actions correctives

Selon la revue de la littérature (voir figure 8), l'action corrective est la résultante du processus de contrôle budgétaire; elle en ferme la boucle en prenant le relais, s'il y a lieu, de l'analyse des écarts significatifs révélés par la comparaison de la performance observée avec le standard pré-établi. Cependant, certains auteurs, comme nous l'avons vu, sont d'avis qu'il serait souhaitable que l'information véhiculée par un rapport de contrôle fournisse déjà elle-même des pistes quant aux actions correctives à entreprendre, dans l'hypothèse de la révélation d'une déviation significative de la performance mesurée par rapport au standard.

Sans aller jusqu'à exiger autant du rapport périodique, on peut considérer qu'il répondrait à la qualité en cause, si l'information qu'il véhicule pouvait au moins permettre d'orienter le travail d'analyse, conséquent à l'identification d'une perfor-

mance défavorable, dans une direction plutôt qu'une autre. Ceci pourrait être le cas, si la structure d'information du rapport périodique, permettait de réaliser un appariement relatif des revenus et des dépenses, compte tenu, comme nous l'avons vu au chapitre deuxième, du détachement relatif introduit par la nouvelle méthode d'allocation des ressources entre ces mêmes revenus et dépenses.

En effet, un tel appariement des dépenses et des revenus permettrait d'identifier la ou les paires de revenus et de dépenses en état de déséquilibre important et susceptibles d'expliquer, à priori, l'existence d'une situation défavorable révélée par la présence d'un déficit anticipé important au terme des opérations de l'année. Ce faisant, cet appariement pourrait contribuer à orienter l'analyse dans un corridor donné plutôt qu'un autre, au moins dans un premier temps, s'il n'est pas déjà indicateur du corridor dans lequel s'impose l'action corrective elle-même.

En conséquence, c'est l'appariement des revenus et des dépenses réalisé par la structure d'information du rapport périodique qui est retenu comme critère d'appréciation de sa qualité à fournir des indications de pistes d'actions correctives.

4.3.4.6 Les critères d'appréciation de l'alignement des informations sur la structure de l'organisation

Selon la revue de la littérature, un rapport de contrôle est aligné sur la structure de l'organisation quand il met le focus sur les centres de responsabilité de cette structure, visant notamment à répondre aux besoins de contrôle de chacun.

Dans la situation sous étude, nous avons affaire en réalité à deux organisations, la commission scolaire et le ministère de l'Education. Cependant, comme le contrôle en cause porte sur la mise en oeuvre du budget de la commission scolaire, les deux, la commission scolaire et le ministère de l'Education, sont considérés comme une seule organisation aux fins de l'étude.

Dans cette perspective, la structure en cause avec le rapport périodique implique trois centres de responsabilité différents, alignés, en quelque sorte, sur une ligne hiérarchique ascendante: ce sont la commission scolaire, la direction régionale et la Direction générale des ressources matérielles et financières.

C'est à la commission scolaire d'abord qu'appartient la responsabilité de maintenir un équilibre relatif des dépenses et des revenus au moment de la mise en oeuvre de son budget et d'exercer un auto-contrôle dans cette perspective. Pour ce faire, la commission scolaire n'a pas nécessairement besoin du rapport périodique comme tel. Par ailleurs, si ce dernier doit mettre le focus sur le centre de responsabilité que constitue la commission scolaire, c'est à elle d'abord qu'il doit refléter l'état de sa performance en matière d'équilibre budgétaire, de façon à ce que les informations qu'il véhicule soient, au moins en principe, utilisables par elle à des fins de contrôle budgétaire.

Le second centre de responsabilité en cause est la direction régionale. C'est à elle qu'appartient généralement la responsabilité d'intervenir directement auprès d'une commission scolaire en particulier. Si l'analyse des informations véhiculées par le rapport périodique débouche sur la nécessité d'une intervention en direction d'une commission scolaire donnée, c'est à la direc-

tion régionale à en prendre charge. En conséquence, pour se voir attribuer la qualité de mettre le focus sur le centre de responsabilité que constitue la direction régionale, le rapport périodique doit véhiculer des informations immédiatement utilisables par elle.

Enfin, le dernier centre de responsabilité pour lequel les informations véhiculées par le rapport périodique sont d'un intérêt immédiat, est la Direction générale des ressources matérielles et financières en fonction de l'influence qu'elle a à exercer sur la détermination du niveau de ressources à allouer aux commissions scolaires (programmation budgétaire) et sur la distribution de ces ressources (règles budgétaires).

En conséquence, le rapport périodique sera considéré comme aligné sur la structure de l'organisation dans la mesure où les informations qu'il véhicule sont immédiatement utilisables par l'ensemble des centres de responsabilité préalablement identifiés.

4.3.4.7 Les critères d'appréciation du "timing" des informations véhiculées

Selon les enseignements de la revue de la littérature, le "timing" d'un rapport de contrôle budgétaire recouvre deux concepts sous-jacents, soit la périodicité du rapport et son intervalle de production. La périodicité appropriée est fonction, en amont du rapport, du délai des événements à l'origine des principales fluctuations dans l'équation prévue des dépenses et des revenus. En aval, elle est fonction de l'utilisation que l'on veut faire des informations véhiculées par le même rapport. L'intervalle de production réfère à la rapidité avec laquelle les

informations sont communiquées: celle-ci est également fonction de l'utilisation des informations, à l'aval du rapport de contrôle. En aval donc, le "timing" des informations s'apprécie par rapport à ses relations avec l'action corrective éventuelle.

Compte tenu de ce qui précède, le délai des principaux événements susceptibles de faire varier de façon significative les prévisions budgétaires initiales des commissions scolaires est donc retenu comme le premier critère d'appréciation du "timing" des informations véhiculées par le rapport périodique. Il s'agit du critère d'amont. En aval, trois autres critères s'y ajoutent, fondés sur l'utilisation potentielle des informations.

Les utilisateurs potentiels, eu égard aux informations véhiculées par le rapport périodique, correspondent aux centres de responsabilité identifiés dans la rubrique précédente. Le premier est la commission scolaire elle-même. À son sujet, le "timing" des informations véhiculées par le rapport périodique pourra être considéré approprié, si le moment de la prise de photo coïncide relativement avec la période où les commissions scolaires ont l'habitude de procéder elles-mêmes au rajustement de leurs prévisions budgétaires ou encore devraient le faire, selon les dictats du sens commun propre à une saine gestion budgétaire.

Le deuxième utilisateur potentiel du rapport périodique est la direction régionale. À son sujet, le "timing" des informations du rapport périodique pourra être jugé approprié si ces informations sont recueillies (périodicité) et lui sont produites (intervalle) à temps pour lui permettre d'intervenir, s'il y a lieu, en vue d'influencer le comportement de l'équation des dépenses et des revenus dans le cycle financier en cours ou les

prévisions de la même équation pour le cycle financier subséquent.

Un troisième utilisateur potentiel immédiat est la Direction générale des ressources matérielles et financières. À son sujet, le "timing" sera jugé approprié dans la mesure où les informations véhiculées par le rapport périodique sont recueillies (périodicité) et lui sont produites (intervalle) à temps pour lui permettre d'influencer, s'il y a lieu, l'élaboration de la programmation budgétaire et des règles budgétaires, déterminantes par rapport au niveau des ressources allouées aux commissions scolaires.

4.4 La méthodologie utilisée et la cueillette d'information

L'explicitation de la grille d'analyse, ainsi que des critères d'analyse qu'elle a permis de fonder, est déjà, à maints égards, indicatrice de la méthodologie utilisée pour la cueillette des informations et leur analyse. À titre d'exemple, rappelons la comparaison des informations véhiculées par le rapport périodique avec les grandes catégories de dépenses et de revenus en usage et la même comparaison à faire, au niveau de leur ventilation, avec celles qui méritent d'être surveillées de plus près au jugement des utilisateurs, ce qui suppose au préalable une identification de ces dépenses et de ces revenus dans les deux cas.

Pour le reste, ajoutons ici les éléments méthodologiques intégrateurs. Nous voulons parler ici principalement des sources d'information et de la façon de les utiliser.

La première source d'information est évidemment le formulaire du rapport périodique lui-même ainsi que toute la documen-

tation corollaire existante. Ce sont aussi des personnes:

- les responsables du dossier du rapport périodique au central du Ministère, y compris le mandant du projet d'intervention lui-même;
- un groupe de travail formé de représentants des directions régionales, familiers avec le rapport périodique et les habitudes des commissions scolaires en matière de gestion budgétaire;
- deux groupes de directeurs de services financiers de commissions scolaires dans la région nord et la région sud de Montréal.

La cueillette des données s'est faite auprès de différents groupes de personnes au moyen d'entrevues semi-structurées. Ces entrevues ont été conduites à la lumière de la grille d'analyse élaborée dans les sections précédentes. Elles visaient à recueillir les faits de perception, d'expertise et de jugement à mettre en relation avec les critères d'analyse développés à l'intérieur de la grille d'analyse.

Une fois les données recueillies et analysées, les conclusions dégagées et les propositions de changement établies, le tout, consigné dans un document de travail, a été reporté à l'attention des mêmes groupes de personnes (exception faite du groupe de directeurs des services financiers des commissions scolaires dans la région sud de Montréal) à des fins de validation. La consultation aux mêmes fins a été étendue ensuite à l'ensemble du personnel des directions régionales compétent en la matière.

soit les directeurs des services administratifs et les agents de gestion financière.

C'est donc dire que l'analyse de l'information véhiculée par le rapport périodique et les conclusions qu'elle a appelées sont fondées principalement sur des perceptions, une expertise et des jugements que la grille d'analyse a permis elle-même de canaliser.

4.5 Les limites de l'étude

La première limite de l'étude provient de la méthodologie elle-même à la lumière du dernier constat qui vient d'être fait. Comme il arrive souvent en management, elle ne fait pas toujours appel à des indicateurs de mesure d'une validité incontestable ni à des faits à mesurer toujours objectifs. Les relations elles-mêmes à établir entre l'indicateur servant de mesure et les faits à mesurer doivent souvent faire appel au jugement, lui-même faillible.

Une deuxième limite provient du fait de l'extension de principes de management, en rapport avec le contrôle budgétaire, aux relations d'un réseau de centres de responsabilité au sein duquel les centres de responsabilité qui font l'objet du contrôle budgétaire, soit les commissions scolaires, sont dotés d'une personnalité juridique autonome et soumis au contrôle de tutelle des centres de responsabilité plus élevés dans la hiérarchie du réseau. Le cadre conceptuel et analytique élaboré pour asseoir l'analyse des informations véhiculées par le rapport périodique est probablement valable à l'intérieur des organisations où les centres de responsabilité contrôlés sont soumis au contrôle hiérarchique.

l'étude actuelle fait le postulat que les mêmes principes peuvent également s'appliquer aux relations impliquées dans le contrôle budgétaire des commissions scolaires par le Ministère. Ce postulat nous est apparu valable dans la mesure (ce qui est le cas) où la législation et la règlementation crées ouvertures nécessaires à l'intérieur du contrôle de tutelle lui-même.

En troisième lieu, l'étude ne remet pas en question le principe du rapport périodique lui-même ni le principe du bénéfice pour la commission scolaire elle-même. Une attitude contraire serait interprétée comme dépassant les limites du mandat par lequel l'analyse de l'information du rapport périodique doit être réalisée à l'intérieur des objectifs visés par le même rapport.

Quatrièmement, l'étude se concentre essentiellement sur la mesure de la performance financière des commissions scolaires définie à partir du comportement de l'équation de leurs dépenses et de leurs revenus. L'essence même du rapport périodique est là. Ce faisant, l'étude néglige systématiquement l'information secondaire touchant les marges d'emprunts des commissions scolaires dont l'utilité reste encore à définir, contrairement au reste de l'information. Elle fait abstraction également, conformément aux limites du mandat, des informations relatives au fonds d'immobilisation.

Enfin, l'étude fait évidemment abstraction de l'élaboration éventuelle du nouveau régime financier prévu pour les commissions scolaires. Une fois ce nouveau régime financier élaboré, il va de soi que les conclusions de l'étude devront être révisées et adaptées en conséquence.

5. ANALYSE DE L'INFORMATION DU RAPPORT PERIODIQUE

5. ANALYSE DE L'INFORMATION DU RAPPORT PÉRIODIQUE

5.1 Introduction

À la lumière de la grille et des critères d'analyse retenus au chapitre précédent, le présent chapitre a pour objet d'analyser l'efficacité du rapport périodique comme véhicule d'information à des fins de contrôle. Cette efficacité a été définie par rapport à la production de la bonne information,véhiculée au bon endroit,au bon moment. L'analyse proprement dite consiste à relever les faits pertinents à chacune des qualités ramassées par la grille d'analyse et à les apprécier sur la base de ses critères.

5.2 Le choix des variables stratégiques

5.2.1 Le relevé des faits pertinents

5.2.1.1 L'identification des grandes catégories de dépenses et de revenus et leur importance relative

Les grandes catégories de dépenses et de revenus des commissions scolaires, conformément au premier critère d'appréciation du choix des variables stratégiques fait par le rapport périodique, sont identifiées au tableau 1 de la page suivante, construit à partir des données fournies par la Direction générale des ressources matérielles et financières. Cette identification colle au sommaire des dépenses et des revenus établis dans les formulaires des prévisions budgétaires et des rapports financiers annuels en usage.

En plus de servir de moyen d'identification des grandes catégories de dépenses et de revenus des commissions scolaires, le tableau 1 sert de point d'appui pour mesurer, à partir de l'exercice financier 1983-1984 et aux fins de l'étude, l'évolution de ces dépenses et de ces revenus en cours d'exercice

TABLEAU 1. Les grandes catégories de dépenses et de revenus des commissions scolaires, leur évolution et leur importance relative en 1983-1984.

DÉPENSES ET REVENUS (en millions de dollars)	1 ESTIMATION en début d'année	2 ESTIMATION en fin d'année	3 POIDS RELATIF en % (*)	4 VARIATIONS ABSOLUES	5 VARIATIONS RELATIVES(%)
A- SECTION DES DÉPENSES	4 495,5	4 593,1	100 %	97,6	2,17
• Préscolaire, primaire et secondaire	3 791,4	3 773,8	82,20	-17,6	-0,04
• Service de la dette	288,8	389,6	8,56	100,8	34,90
• Éducation des adultes	123,3	138,5	3,00	15,2	12,33
• Transport scolaire	292,0	291,2	6,30	- 1,0	-0,03
B- SECTION DES REVENUS SPÉCIFIQUES	805,7	960,5	100 %	154,8	19,21
• Préscolaire, primaire et secondaire	110,0	152,3	15,86	42,3	38,45
• Service de la dette	286,1	387,2	40,31	101,1	35,34
• Éducation des adultes	121,2	128,7	13,40	7,5	6,19
• Transport scolaire	288,4	292,3	30,43	3,9	1,35
C- DÉPENSES EFFECTIVES (A-B)	3 689,8	3 632,6	-	-57,2	-1,5
D- REVENUS GÉNÉRAUX	3 592,9	3 582,2	100 %	-10,7	-9,30
• Subvention préscolaire, primaire et secondaire	3 347,2	3 351,5	93,55	4,3	0,13
• Impôt foncier	187,3	174,8	4,88	-12,5	-7,15
• Autres revenus généraux	58,4	55,9	1,56	- 2,5	-4,47
E- SURPLUS OU DÉFICIT D'OPÉRATION (C-D)	-96,9	-50,4	-	46,5	92,26
F- SURPLUS OU DÉFICIT ACCUMULÉ	87,4	98,9	-	11,5	11,63
G- SURPLUS OU DÉFICIT ANTICIPÉ (E±F)	- 9,5	48,5	-	58,0	5,30

(*) Établi à partir des données de la colonne 2

financier ainsi que leur poids relatif dans l'équation budgétaire. Selon les informations fournies par la Direction générale des ressources matérielles et financières, cet exercice financier pouvait être considéré, exception faite d'une compression budgétaire non récurrente de 40 millions, suffisamment représentatif du comportement habituel des dépenses et des revenus pour dégager des indications valables aux fins visées.

La colonne 1 du tableau reflète l'estimation des dépenses et des revenus découlant des prévisions budgétaires des commissions scolaires au début de l'exercice financier en cause. La colonne 2 reflète leur état à la fin de l'exercice; cet état est fondé sur les données enregistrées dans le système de gestion des allocations en date du 19 octobre 1984 (les revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire) et sur les données dégagées des rapports financiers des commissions scolaires avant leur analyse (les dépenses et tous les autres revenus). C'est cet état qui sert à établir le poids relatif des dépenses et des revenus dans l'équation budgétaire à la colonne 3. La colonne 4 indique, en chiffres absolus, les variations survenues dans les dépenses et les revenus entre le moment de leurs prévisions au début de l'exercice (colonne 1) et leur estimation à la fin de l'exercice (colonne 2). La colonne 5 fournit la même information exprimée en pourcentage.

Comme le tableau 1 l'indique, les commissions scolaires opèrent et encourent des dépenses dans quatre grands secteurs d'activités. Ce sont les secteurs du préscolaire, primaire et secondaire, du service de la dette, de l'éducation des adultes et du transport scolaire. Le déficit accumulé au cours des années antérieures prend la signification de dépense dans l'équation budgétaire de la commission scolaire.

Les dépenses sont supportées par deux types de revenus, les revenus spécifiques et les revenus généraux. Le système d'information financière, dans sa version révisée 1984-1985 (p. 52), distingue ces deux types de revenus de la façon suivante:

> "Les revenus généraux sont des revenus non applicables à une fonction, à un champ d'activités, à une activité ou à une sous-activité en particulier.
>
> Les revenus spécifiques, par contre, sont des revenus applicables à une fonction, à un champ d'activités ou à une activité préalablement identifiés et hiérarchisés à l'intérieur de la structure d'activités."

Le surplus accumulé au cours des années antérieures prend la signification de revenu dans l'équation budgétaire de la commission scolaire.

La colonne 3 du tableau 1 indique que les dépenses du service de la dette, de l'éducation des adultes et du transport scolaire ne comptaient respectivement que pour 8,5%, 3,0% et 6,3% de l'ensemble des dépenses des commissions scolaires en 1983-1984. Le secteur du préscolaire, primaire et secondaire attire à lui seul 82,2% des dépenses totales.

Les revenus spécifiques comptent pour 21% de l'ensemble des revenus des commissions scolaires, estimés à 4 542,7 milliards. À l'exception du secteur préscolaire, primaire et secondaire, ils proviennent principalement des subventions gouvernementales, couvrant, à toutes fins pratiques, les dépenses des secteurs en

cause. Les revenus spécifiques du secteur préscolaire, primaire et secondaire proviennent principalement d'activités qui s'autofinancent (v.g. cafétéria) ou des services rendus (à l'exclusion de la scolarisation des élèves) à d'autres organismes, soit d'autres commissions scolaires, les municipalités, etc. Les revenus généraux servent presque exclusivement à supporter les dépenses du secteur préscolaire, primaire et secondaire. Sur la foi de l'estimation des revenus de la fin de l'année 1983-1984, ils représentent environ 96% des 3 734,5 millions de revenus afférents à ce secteur. La majorité de ces revenus, environ 94%, sont constitués d'une subvention gouvernementale, comprenant une subvention de fonctionnement et une subvention de péréquation. Le reste (6%), provient de l'impôt foncier (5%) et de d'autres sources (près de 1%), notamment pour la scolarisation d'élèves ne relevant généralement pas de la juridiction de la commission scolaire comme telle.

5.2.1.2 Le dégagement des variables qui méritent d'être surveillées de plus près

5.2.1.2.1 Les grandes catégories de dépenses et de revenus (tableau 1)

Le surplus ou le déficit annuel d'opérations ainsi que le surplus ou le déficit anticipé après la prise en considération du déficit ou du surplus accumulé, constituent les variables qui méritent la première attention parmi celles retenues par le rapport périodique. Leur connaissance constitue la raison d'être même de l'ensemble des informations véhiculées. N'eût été, entre autres, des enseignements de la revue de la littérature à l'effet que les informations d'un rapport de contrôle ont besoin d'être

appuyées et vérifiées, ces informations auraient pu être considérées comme les seules informations vraiment essentielles du rapport périodique.

Les dépenses et les revenus des secteurs du service de la dette, de l'éducation des adultes et du transport scolaire présentent un intérêt. Cet intérêt demeure cependant limité. Ces dépenses et ces revenus ont un poids relativement important dans l'équation budgétaire. Comme l'indique les colonnes 4 et 5 du tableau 1, ils sont également sujets à des variations en cours d'année, mis à part le transport scolaire, du moins selon ce qui est révélé par l'agrégation des données. Les variations des dépenses dans ces secteurs expliquent d'ailleurs presque à elles seules la variation de près de 100,0 millions dans les dépenses totales. Cependant, les variations dans les dépenses de ces secteurs ont des effets à peu près nuls sur le résultat de l'équation budgétaire, les revenus correspondants s'ajustant en conséquence, comme l'indiquent les colonnes 1 et 2 du tableau 1. S'il devait y avoir un écart entre ces dépenses et ces revenus, celui-ci est canalisé vers le reste de l'équation par le biais des dépenses effectives, un concept opérationel qui permet d'isoler les dépenses auxquelles pourvoient les revenus généraux dans l'équation budgétaire.

Immédiatement après le surplus et le déficit, en raison d'abord de leur poids relatif, ce sont les dépenses et les revenus du secteur préscolaire, primaire et secondaire qui présentent le plus grand intérêt de surveillance, ce qui les fait compter parmi les variables stratégiques les plus importantes. Cet intérêt s'accroit du fait que leurs variations en cours d'année

sont susceptibles d'influencer le résultat de l'équation, compte tenu en particulier du détachement relatif qui existe entre les dépenses réalisées et les ressources correspondantes allouées.

Ce détachement des dépenses et des revenus signifie que leurs variations, le cas échéant, ne vont pas se réaliser nécessairement dans les mêmes proportions. Bien que ce ne soit quand même pas ce à quoi l'on puisse généralement s'attendre, les variations peuvent prendre une direction contraire. C'est ce que confirment les données du tableau 2. En effet, en observant le comportement de l'équation budgétaire de 229 commissions scolaires en 1983-1984 (les commissions scolaires de l'Île de Montréal et de l'Outaouais ne sont pas comprises ici), on constate que les dépenses totales et les revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire évoluent dans la même direction pour 160 d'entre elles (75 à la hausse et 85 à la baisse). Ceci laisse quand même un contingent assez important de commissions scolaires (69) pour qui les dépenses et les revenus évoluent en sens contraire. Pour les commissions scolaires en cause, cet écart peut ne pas toujours être important, c.a.d. avoir une valeur absolue importante (il varie de 0,0015 à 1,5 millions) ou une valeur relative importante, compte tenu du volume d'activités, mais il peut l'être. Pour une commission scolaire donnée, cet écart est de 0,5 millions sur un budget de 5,0 millions, ce qui indique une variation de 10% du budget.

En conséquence, la combinaison du poids relatif et des variations des dépenses et des revenus du secteur préscolaire, primaire et secondaire confère une valeur stratégique de premier plan à ces dépenses et revenus dans l'équation budgétaire. Qui

TABLEAU 2. L'évolution des dépenses et des revenus des commissions scolaires en 1983-1984 entre le début et la fin de l'année, selon certaines variables stratégiques (*).

VARIABLES STRATÉGIQUES	Nombre des commissions scolaires pour lesquelles les variables sont:		
	à la hausse	à la baisse	identiques
Dépenses totales	107	122	
Revenus spécifiques du secteur préscolaire, primaire et secondaire	210	17	2
Subvention du secteur préscolaire, primaire et secondaire	112	114	3
Impôt foncier	105	100	24
Surplus d'opérations	6	10	
Déficit d'opérations	68	145	
Évolution des dépenses totales et de la subvention du secteur préscolaire, primaire et secondaire dans la même direction	75	85	

(*) Données dégagées de la comparaison entre les prévisions budgétaires rajustées au 31 octobre suite à leur approbation ministérielle et les rapports financiers annuels avant leur analyse. (Analyse de l'évolution de la situation financière, Direction générale des ressources matérielles et financières, novembre 1984).

plus est, elle rend leurs composantes plus intéressantes à surveiller que les dépenses et les revenus globaux des autres secteurs, ce qui justifie un développement spécifique sur cet aspect dans la sous-section suivante, en relation avec le relevé des principaux facteurs de fluctuations.

Le tableau 2 indique en outre que les dépenses ont tendance à varier aussi souvent à la hausse qu'à la baisse. En croisant cette information avec celle du tableau 1, on est amené à conclure que les variations ont tendance à s'annuler au niveau de l'ensemble des commissions scolaires. Ceci signifierait que l'intérêt de surveillance réside au moins tout autant au niveau de chacune des commissions scolaires qu'au niveau de l'ensemble. Les mêmes observations s'imposent du côté des revenus de subventions.

Les revenus d'impôt foncier varieraient également aussi souvent à la hausse qu'à la baisse, sauf, si l'on se réfère au tableau 1, que les baisses auraient tendance à être plus importantes que les hausses. Ce n'est pas là cependant ce qui confère le plus d'intérêt aux revenus d'impôt foncier dans l'équation budgétaire, ni leur poids relatif. L'intérêt majeur de ces revenus provient surtout du fait qu'ils sont indicateurs de la présence ou non d'une marge de manoeuvre financière à la disposition de la commission scolaire, dans la mesure où ils révèlent que celle-ci n'exploite pas ou exploite au maximum cette source de revenus, compte tenu de la limite qui leur est fixée. Ils prennent alors une importance particulière pour l'appréciation de la performance financière révélée par le rapport périodique.

Les revenus spécifiques du secteur préscolaire, primaire et secondaire présentent également un intérêt dans l'équation

budgétaire, moins à cause de leur poids relatif qu'à cause de leur tendance à bouger constamment à la hausse. Ce mouvement à la hausse, confirmé à la fois par les données des tableaux 1 et 2, vient expliquer en bonne partie la tendance à la baisse du déficit ou à l'augmentation des surplus observée, d'après les données du tableau 2, auprès de la majorité des commissions scolaires. L'augmentation de 42,3 millions des revenus spécifiques en 1983-1984 pourrait expliquer également en bonne partie la baisse effective de 46,4 millions du déficit révélé par le tableau 1.

Les autres revenus généraux ont plutôt un intérêt indirect dans l'équation budgétaire, leur présence permettant d'isoler les revenus de subventions et les revenus de taxation dans la même équation.

5.2.1.2.2 Les composantes des dépenses et des revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire

Sur le modèle du tableau 1 et en accord avec l'intérêt qu'il représente dans l'équation budgétaire des commissions scolaires, le tableau 3 ventile les dépenses et les revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire et en indique l'évolution pour l'année 1983-1984. La variation dans l'estimation des dépenses de fin d'année par rapport aux mêmes données du tableau 1, s'explique par le fait qu'elles ne proviennent pas de la même source, celles du tableau 1 découlant des rapports financiers annuels et celles du tableau 3 provenant du rapport périodique du 30 juin.

TABLEAU 3. Évolution et importance relative des dépenses et des revenus de subvention des commissions scolaires en 1983-1984 pour le secteur préscolaire, primaire et secondaire.

DÉPENSES ET REVENUS (en millions de dollars)	1 ESTIMATION en début d'année	2 ESTIMATION en fin d'année	3 POIDS RELATIF en % (*)	4 VARIATIONS ABSOLUES	5 VARIATIONS RELATIVES
A- DÉPENSES	3 791,4	3 744,7	100 %	-46,7	-1,25
• Activités éducatives	2 361,2	2 365,6	63,17	4,4	0,19
• Activités complémentaires	53,9	55,2	1,47	1,3	2,36
• Activités de gestion	1 067,7	1 066,1	28,47	1,6	-0,15
• Activités connexes	308,7	257,8	6,88	50,9	-19,74
B- REVENUS DE SUBVENTION	3 347,2	3 351,5	100 %	4,3	0,13
• Allocation de base					
- Article 1	2 135,4	2 137,8	63,79	2,4	0,11
- Article 2	759,6	775,0	23,12	15,4	1,99
- Article 3	252,3	252,3	7,53	0	0
• Allocations supplémentaires	100,0	126,2	3,77	26,2	20,76
• Ajustements non récurrents	68,4	64,3	1,92	- 4,1	- 6,38
• Allocations spécifiques					
- Sécurité d'emploi	144,8	107,2	3,20	-37,6	-35,07
- Intérêts à court terme	59,5	49,7	1,48	- 9,8	-19,72
- Prêts de service	1,5	3,4	0,10	1,9	55,88
• Péréquation	18,0	16,6	0,49	- 1,4	- 8,43
• Revenus généraux contribuant au niveau subventionné des dépenses	55,6	52,4	1,56	- 3,2	- 6,11

(*) Établi à partir des données de la colonne 2

La ventilation des dépenses du tableau 3 épouse la structure du système d'information financière en vigueur dans les commissions scolaires. Les dépenses relatives aux activités éducatives concernent les activités directement axées sur la clientèle scolaire (v.g. le salaire des enseignants); elles ont le poids relatif le plus important dans l'ensemble des dépenses et ont tendance à se maintenir stables à l'échelle provinciale. Les activités complémentaires regroupent aussi les dépenses axées sur la clientèle scolaire, mais de façon indirecte (v.g. services alimentaires, résidences, etc.); ce sont celles qui ont le poids relatif le plus faible dans l'ensemble des dépenses. Les activités de gestion servent de soutien administratif et pédagogique, les dépenses afférentes provenant principalement du personnel de direction et de soutien au niveau de chacune des écoles et de la commission scolaire dans son ensemble; elles auraient également tendance à se maintenir stables à l'échelle de la province et leur poids relatif est le deuxième en importance après celui des activités éducatives. Les dépenses résiduelles, ayant un caractère un peu particulier, sont regroupées dans les activités connexes; on retrouve ici principalement les dépenses d'immobilisations financées à même le fonds d'opérations, la sécurité d'emploi et les intérêts à court terme.

Au niveau des revenus de subventions, la ventilation épouse la structure d'allocation. L'allocation de base compte pour 94% de l'ensemble de ces revenus. Cette allocation, comme les allocations supplémentaires et les ajustements non récurrents d'ailleurs, se décompose en trois parties: une allocation pour le personnel enseignant (article 1), comptant pour 63,7% des revenus de subventions; une allocation pour les autres personnels (article 2), comptant pour 23%; une allocation pour les autres coûts

(article 3), comptant pour 7%.

Après les allocations de base, ce sont les allocations supplémentaires (3,77%), émises à différentes fins, et les allocations spécifiques relatives à la sécurité d'emploi (3,20%) qui ont le poids relatif le plus important; les premières ont tendance à augmenter; les secondes, à diminuer.

Les ajustements non récurrents sont de tous ordres. Ils peuvent être effectivement non récurrents, s'ils n'affectent que l'année en cours ou prendre un caractère récurrent, en étant intégré au calcul de l'allocation de base de l'année suivante. Ils peuvent prendre un caractère négatif ou positif et leur évolution est difficilement prévisible, au moins par les commissions scolaires. En 1983-1984, c'est le caractère négatif qui prend le dessus, principalement à cause d'une compression budgétaire de 40 millions, ce qui explique en même temps le constat du tableau 2 à l'effet que la majorité des commissions scolaires (213 sur 229) soient en situation de déficit annuel d'opérations et l'ampleur de ce même déficit anticipé au tableau 1.

Les allocations spécifiques, outre la sécurité d'emploi dont nous avons déjà parlé, comprennent les intérêts à court terme et les prêts de service, comptant respectivement pour 1,48 et 0,10% de l'ensemble des revenus de subventions. L'allocation pour les intérêts à court terme est émise en contrepartie des frais de financement encourus par les commissions scolaires en relation avec les emprunts qu'elles réalisent en attendant les versements des subventions; les autres frais de financement sont généralement à la charge des commissions scolaires elles-mêmes.

L'allocation pour les prêts de service contribue à rembourser le salaire et les autres dépenses des personnels prêtés au Ministère à différentes fins par les commissions scolaires.

L'allocation relative à la péréquation est fonction de l'effort de taxation des commissions scolaires et des revenus qu'elles peuvent en tirer, compte tenu de leur richesse foncière relative.

Quant aux revenus généraux contribuant au niveau subventionné des dépenses, ils constituent la majorité des autres revenus généraux présentés au tableau 1. Ils contribuent à réduire les revenus de subventions qui, autrement, auraient été versés à la commission scolaire en leur absence.

Une fois dressé, ce portrait d'ensemble des dépenses et des revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire, il convient maintenant de dégager, comme cela a été le cas plus haut avec les grandes catégories de dépenses et de revenus, les variables qui ont une valeur stratégique à l'intérieur de l'équation budgétaire. Ce dégagement se fera selon les mêmes critères, à savoir le poids relatif et la sujétion aux fluctuations et conséquemment, leurs effets possibles sur le résultat de l'équation budgétaire.

Au niveau des revenus, les variables qui revêtent la plus grande valeur stratégique dans l'équation budgétaire, en raison de leur poids relatif, sont les allocations pour le personnel enseignant(63,79%) et pour les autres personnels (23,12%). La première varie en fonction de la clientèle réelle par rapport à la clientèle prévue ainsi qu'en fonction des opérations de

validation et de contrôle auxquelles cette clientèle est soumise. Le second facteur de variation important est l'indexation des salaires. Quant à l'allocation pour les autres personnels, le seul facteur de variation vraiment important est l'indexation des salaires. L'allocation pour les autres coûts n'a pas de valeur stratégique comme telle, puisqu'elle est fixée à priori; elle conserve cependant un intérêt indirect en permettant d'isoler les deux autres variables dans l'allocation de base.

L'intérêt des allocations supplémentaires provient de la combinaison de leur poids relatif(3,77%) avec leurs variations à la hausse tout au cours de l'année. Cet intérêt s'accroît du fait que l'estimation de début d'année serait très aléatoire d'une commission scolaire à l'autre. En 1983-1984, sur les 100 millions prévus dans l'équation budgétaire initiale, seulement la moitié de ce montant, selon les données enregistrées dans le système de gestion des allocations, avait été effectivement allouée au moment de l'analyse des prévisions budgétaires des commissions scolaires.

Les ajustements non récurrents ont également un certain intérêt stratégique de par leur nature même, dans la mesure où les commissions scolaires doivent encourir des dépenses de toute façon. Ils sont susceptibles d'influencer positivement ou négativement, selon le cas, le résultat de l'équation budgétaire.

Dans les allocations spécifiques, ce sont les allocations relatives à la sécurité d'emploi(3,20%) qui présentent le plus grand intérêt. Ces allocations fluctuent principalement en fonction des décisions d'affectation du personnel enseignant

préalablement mis en disponibilité ainsi que des mesures de résorption qu'elles adoptent, sous réserve du plafond calculé individuellement pour chacune des commissions scolaires.

L'allocation pour la péréquation, alignée sur les revenus de taxation, ainsi que les revenus généraux contribuant au niveau subventionné des dépenses, ont plutôt un intérêt indirect dans l'équation budgétaire.

Du côté des dépenses, ce sont également les coûts des enseignants et des autres personnels, principalement la rémunération et la contribution de l'employeur, qui présentent le plus grand intérêt stratégique. D'abord, ils ont un poids relatif très important dans l'équation budgétaire. Dans le cadre du modèle de versement des subventions pour l'année 1984-1985 décrit dans le Guide de gestion et de remplissage des autorisations d'emprunts au fonds d'opérations courantes (p. 6),on estime ces coûts à 85% du budget des commissions scolaires, soit 65% pour le personnel enseignant et 20% pour les autres personnels. On prévoit que ce pourcentage grimpera à 90% en 1985-1986,dû à l'augmentation du poids des autres personnels à près de 25%. En outre, les dépenses relatives aux personnels sont à la fois régulières et variables. Elles sont régulières en ce sens que les commissions scolaires n'ont pas le choix de ne pas les assumer en vertu des contraintes des conventions collectives. On ne peut pas les reporter, comme certaines autres dépenses, à l'année suivante, en espérant des conditions plus favorables. Ces dépenses peuvent également varier. Du côté des enseignants, les principaux facteurs de variations sont surtout les variations dans la clientèle elle-même avec leurs répercussions sur l'affectation des enseignants préalablement mis en disponibilité, la suppléance, les mouvements de personnels et l'indexation des salaires. Du côté des autres personnels, ce sont surtout les mouvements de personnel et l'indexation qui peuvent prendre de l'importance.

Les dépenses de sécurité d'emploi ont également une valeur stratégique importante dans l'équation budgétaire. Elles varient également en fonction des variations de clientèles et des décisions conséquentes de réaffectation des enseignants ainsi qu'en fonction des mouvements de personnel. Ces variations peuvent être significatives dans la mesure où les dépenses en cause ne sont pas supportées exclusivement par l'allocation spécifique correspondante. Sur la foi des dernières informations disponibles, celles de l'année 1982-1983, l'écart entre l'allocation spécifique et la dépense était de l'ordre de 30 millions. On peut faire l'hypothèse qu'il s'est élargi depuis, compte tenu de l'abandon du financement spécifique de la sécurité d'emploi pour les autres personnels.

Les dépenses de consommation énergétique présentent également un intérêt dans l'équation budgétaire. D'après les prévisions du modèle de versement des subventions dont nous avons déjà parlé, elles compteraient pour 3,5% des dépenses totales et accapareraient à elles seules environ la moitié de l'allocation versée au chapitre des autres coûts. Leur niveau peut varier selon le coût de l'énergie et les conditions de température.

Les dépenses d'intérêts à court terme ont un intérêt relatif dans l'équation budgétaire. Les commissions scolaires ont en effet à leur charge tous les intérêts encourus pour les emprunts autres que ceux qui sont réalisés en attendant le versement des subventions. Ces dépenses peuvent être affectées par le délai de perception des revenus d'impôt foncier et de facturation des autres revenus généraux ainsi que par les variations dans le taux d'intérêt comme tel.

Enfin, les immobilisations financées par le fonds d'opérations constituent une autre variable dotée d'une valeur stratégique importante dans l'équation budgétaire. En 1983-1984, elles se sont élevées à 44,2 millions, soit 1,17% des dépenses du secteur. C'est moins le poids relatif de ces dépenses que leur tendance à la hausse en cours d'année et surtout leur valeur indicatrice d'une marge de manoeuvre financière qui leur confère un intérêt particulier dans l'équation budgétaire. Ce sont en effet des dépenses non récurrentes et qui sont réalisées dans la mesure où des ressources prévues au fonds d'opérations peuvent y être libérées. À l'égal des revenus d'impôt foncier, les dépenses d'immobilisations financées à même le fonds d'opérations ont une utilité pour l'appréciation de la performance financière révélée par le rapport périodique.

5.2.1.3 Les variables stratégiques utilisées dans le rapport périodique

En relation avec l'équation budgétaire des commissions scolaires, le rapport périodique véhicule les informations suivantes (voir l'appendice A):

- Le déficit ou le surplus accumulé au cours des années antérieures;
- L'appropriation ou le financement du surplus ou du déficit accumulé, selon le cas;
- Les dépenses et les revenus spécifiques des secteurs du préscolaire, primaire et secondaire, du service de la dette, de l'éducation de adultes et du transport scolaire.

- Les revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire, pour autant que le rapport périodique du 30 juin est en cause; dans les autres rapports, ces revenus ne sont pris en considération qu'après une transformation centrale des données;

- Les revenus d'impôt foncier, appuyés par une information complémentaire relative à la date d'homologation du rôle de perception, du taux de taxation et de l'évaluation imposable;

- Les autres revenus généraux;

- La ventilation, avec le support d'une information complémentaire sur les clientèles, des dépenses du secteur préscolaire, primaire et secondaire selon les quatre fonctions du système d'information financière déjà vues en relation avec le tableau 3, chacune de ces fonctions étant sous-ventilée en "rémunération et contribution de l'employeur" et "autres natures de dépenses".

- La même ventilation et sous-ventilation pour les dépenses relatives à l'éducation des adultes;

- La ventilation des dépenses du transport scolaire en "rémunération et contribution de l'employeur" et "autres natures de dépenses".

5.2.2 L'appréciation du choix des variables stratégiques

5.2.2.1 Les grandes catégories de dépenses et de revenus

Les trois rapports périodiques respectent les grandes catégories de dépenses et de revenus isolées plus haut, eu égard aux

dépenses comme telles et aux revenus spécifiques. Le choix des variables stratégiques apparaît donc pertinent à cet égard. Il en est ainsi pour les revenus généraux, exception faite des rapports périodiques des 28 février et 30 juin qui ignorent les revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire. Pour ce qui est du déficit ou du surplus, il est possible de le calculer à partir des informations sur les dépenses totales et les revenus totaux de chacun des grands secteurs dans le rapport périodique du 31 octobre. Ceci devient impossible dans les rapports périodiques des 28 février et 30 juin, à cause de l'absence des revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire. On observe donc des lacunes dans le choix des variables stratégiques au niveau des revenus.

5.2.2.2 La ventilation des dépenses et des revenus

La ventilation des dépenses des secteurs de l'éducation des adultes et du transport scolaire apparaît non justifiée, compte tenu de leur faible importance relative dans l'équation budgétaire et surtout de la variation proportionnelle de ces dépenses dans la même direction que les revenus. D'ailleurs, la non-utilisation de ces informations dans la transformation centrale ultérieure des données du rapport périodique confirme cette assertion.

Du côté de la ventilation des dépenses et des revenus de subvention du secteur préscolaire, primaire et secondaire, le choix des variables stratégiques apparaît déficient.

D'abord, le rapport périodique ignore complètement les revenus de subventions. Du côté des dépenses, la ventilation qui est faite ne permet pas d'isoler l'ensemble des variables qui mériteraient une attention particulière dans l'équation budgétaire des

commissions scolaires. De l'ensemble des variables significatives qu'il nous a été donné d'isoler plus haut,le rapport périodique ne fournit des informations que par rapport à deux d'entre elles. Ce sont la rémunération et la contribution de l'employeur pour le personnel enseignant et les autres personnels. Ceci est vrai, à condition de considérer la rémunération et la contribution de l'employeur, rattachées aux activités éducatives, comme équivalentes à celles du personnel enseignant et toutes autres rémunérations et contributions de l'employeur comme équivalentes à celles des autres personnels. On admet généralement qu'un tel rapprochement est valable à l'échelle de la province. On en interroge cependant la valeur quand il s'agit d'une commission scolaire en particulier, compte tenu de l'obligation d'introduire des facteurs de redressement.

Il est vrai, en effet, que la rémunération et la contribution de l'employeur à l'intérieur des activités éducatives comprennent la majeure partie du coût des enseignants. Cependant, comme l'illustrent les informations du tableau 4 opérant un croisement entre la structure de dépenses et la structure d'allocation, faire l'équivalence dont nous venons de parler introduit une distorsion. On néglige une partie du coût des enseignants, d'une part, et on lui impute une partie importante du coût des autres personnels, d'autre part. Une observation analogue est à faire du côté des autres personnels. Si la distorsion ainsi créée apparaît relativement peu significative au niveau de l'agrégation provinciale des informations où l'on peut se suffire d'un ordre de grandeur raisonnable, elle peut le devenir pour une commission scolaire en particulier.

TABLEAU 4. Croisement de la structure de dépenses et de la structure d'allocation du secteur préscolaire, primaire et secondaire en fonction des personnels.

STRUCTURE D'ALLOCATION / STRUCTURES DE DÉPENSES	ARTICLE 1 PERSONNEL ENSEIGNANT	ARTICLE 2 AUTRES PERSONNELS
ACTIVITÉS ÉDUCATIVES		
• Rémunération et contribution de l'employeur	Enseignants affectés	Soutien à l'enseignement Bibliothèques et audio-visuel Animation et consultation
• Autres natures de dépenses	Honoraires et contrats	Honoraires et contrats
ACTIVITÉS COMPLÉMENTAIRES		
• Rémunération et contribution de l'employeur	---	Service de garde Cafétéria
• Autres natures de dépenses	---	---
ACTIVITÉS DE GESTION		
• Rémunération et contribution de l'employeur	Perfectionnement des enseignants (en partie) Primes de responsabilité	Gestion centrale Gestion des écoles et soutien Entretien
• Autres natures de dépenses	Perfectionnement des enseignants (en partie)	Honoraires et contrats pour l'entretien des écoles et la protection et la sécurité Frais de perfectionnement
ACTIVITÉS CONNEXES		
• Rémunération et contribution de l'employeur	Sécurité d'emploi Prêts de service Rétroactivité	Sécurité d'emploi Prêts de service Rétroactivité
• Autres natures de dépenses	Sécurité d'emploi Prêts de service	Sécurité d'emploi Prêts de service

5.3 La validité des informations

5.3.1 Le relevé des faits pertinents

Chacun des trois rapports périodiques véhicule les informations suivantes:

- Le surplus ou le déficit accumulé ainsi que leur appropriation ou leur financement selon le cas;
- Les prévisions budgétaires rajustées au 31 octobre pour tenir compte, le cas échéant, des modifications que les commissions scolaires avaient à apporter à leurs revenus autres que les revenus de subventions et à leurs dépenses, suite aux modifications apportées à ces revenus de subventions dans le cadre de l'approbation de leurs prévisions budgétaires antérieure au 1er juillet précédent;
- Les dépenses et les revenus réalisés au moment du rapport, exception faite des revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire.

Le rapport périodique du 28 février se distingue des deux autres par l'information qu'il véhicule sur les prévisions de dépenses et de revenus à réaliser en date du 28 février, exception faite à nouveau des revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire. Cette information n'a évidemment plus sa raison d'être dans le rapport du 30 juin; elle est tout simplement absente comme telle du rapport du 31 octobre.

Les informations véhiculées par chacun des rapports périodiques sont ensuite transformées à l'intérieur de la Direction générale des ressources matérielles et financières pour dégager le surplus ou le déficit annuel d'opérations, selon le cas, ainsi que le surplus ou le déficit anticipé, compte tenu du surplus ou du déficit accumulé. Le dégagement de ces surplus ou de ces déficits au 31 octobre s'appuie sur les prévisions budgétaires rajustées au 31 octobre dans le sillage de l'approbation budgétaire antérieure au 1er juillet. Pour aboutir au même résultat au 28 février et au 30 juin, les données des rapports périodiques sont complétées par les revenus de subventions établis par la certification des allocations budgétaires en mars.

5.3.2 Appréciation de la validité des informations

Au 31 octobre, le rapport périodique mesure effectivement l'équation des dépenses et des revenus des commissions scolaires. Cependant, il s'agit, à toutes fins pratiques, des dépenses et des revenus estimés au 30 juin, sous réserve des modifications découlant directement de l'approbation des prévisions budgétaires. Les autres facteurs de variations, comme la clientèle, la réaffectation des enseignants mis en disponibilité, etc, ne sont pas pris en considération. L'information véhiculée par le rapport périodique du 31 octobre est donc non valide à la lumière des critères d'analyse retenus. Pour les mêmes raisons, elle le demeure après la transformation ultérieure centrale des informations du rapport périodique du 31 octobre.

Au 28 février et au 30 juin, pour s'en tenir au rapport périodique lui-même, on n'a pas d'autre choix, théoriquement, que de se replier sur l'information relative à l'appropriation du surplus ou au financement du déficit pour connaître la performance financière de la commission scolaire. Pour ce faire, on doit d'abord postuler que les commissions scolaires ont dégagé cette information en rajustant leurs revenus de subventions anticipés au moment des rapports. On doit postuler également ensuite que l'appropriation du surplus accumulé est équivalente au déficit annuel d'opérations et que le financement du déficit accumulé est équivalent au surplus annuel d'opérations. Le cas échéant, le résidu du surplus accumulé non approprié deviendrait le surplus anticipé et le résidu du déficit non financé deviendrait le déficit anticipé.

Cette mesure de la performance n'est possible que dans l'hypothèse où une commission scolaire se retrouve avec un déficit annuel d'opérations égal ou inférieur au surplus accumulé ou avec un surplus annuel d'opérations égal ou inférieur au déficit accumulé. Dans toutes les autres situations, il est impossible de connaître le résultat de l'équation budgétaire de la commission scolaire. Par exemple, si le rapport périodique véhicule un déficit accumulé et qu'il n'existe en contrepartie aucun financement, comment savoir si la commission scolaire a équilibré ses dépenses et ses revenus de l'année ou si elle n'a pas aggravé sa situation par un déficit annuel d'opérations. Évidemment, ceci ne constitue qu'un jeu auquel personne ne se livre en réalité. Il n'en démontre pas moins la non-validité des informations véhiculées, pour autant que les rapports périodiques des 28 février et 30 juin sont en cause.

Qui plus est, la Direction générale des ressources matérielles et financières n'utilise jamais les informations relatives à l'appropriation du surplus ou au financement du déficit accumulé pour mesurer la performance de la commission scolaire. Elle complète les informations des rapports périodiques avec les revenus de subventions établis à la certification des allocations budgétaires et dégage elle-même les résultantes de l'équation budgétaire.

L'information ainsi dégagée acquiert-elle alors la validité qui fait défaut aux rapports périodiques en cause? La réponse serait affirmative pour le rapport périodique du 28 février, en faisant l'hypothèse que les revenus de subventions établis en mars par le Ministère lui-même collent effectivement à la réalité de la commission scolaire au 28 février. Au 30 juin, comme on se sert encore des mêmes revenus de subventions, on peut douter de la validité des informations, au moins dans le cas des commissions scolaires prises individuellement.

5.4 La clarté des informations

5.4.1 Le relevé des faits pertinents

Les faits pertinents à l'appréciation de la clarté des informations véhiculées par les rapports périodiques ont à peu près tous été relevés dans les sections précédentes. Il s'agit ici, la plupart du temps, de les rappeler.

Eu égard à la résultante de l'équation budgétaire, on sait que le rapport périodique livre une information isolée sur le surplus ou le déficit accumulé ainsi que sur l'appropriation ou le financement correspondant.

Eu égard à l'équation supportant ces éléments de résultante, en sus de la ventilation des dépenses et des revenus de chacun des quatre secteurs connus, le rapport périodique en indique pour chacun les revenus totaux et les dépenses totales. Les revenus totaux du secteur préscolaire, primaire et secondaire font évidemment défaut quand les revenus de subventions afférents y sont absents.

Le rapport du 28 février fournit les composantes de l'équation budgétaire sous la forme de revenus et de dépenses réalisés et de revenus et de dépenses à réaliser, sans unifier ces composantes.

5.4.2 Appréciation de la clarté des informations

Selon le relevé des faits et les critères d'analyse retenus, le rapport périodique ne répond pas aux exigences de la clarté de la communication des informations d'un rapport de contrôle.

D'abord, aucun des trois rapports ne fournit immédiatement l'information relative à la résultante de l'équation budgétaire des commissions scolaires, avant et après la considération du surplus ou du déficit accumulé, sous la forme d'un surplus ou d'un déficit annuel d'opérations et d'un surplus ou d'un déficit anticipé. Aucun des rapports non plus ne relève les écarts à partir de l'équation budgétaire initiale qui permettrait de mettre en évidence les facteurs de son évolution et leurs effets sur la résultante de l'équation budgétaire.

Les seules informations en relation avec la résultante de l'équation budgétaire sont l'appropriation du surplus ou le financement du déficit. Nous en avons déjà indiqué les limites

dans la section précédente. Dans le rapport du 31 octobre, pour compenser ces limites, la saisie de l'information recherchée exige au préalable une série de calculs pour intégrer les parties d'équation existantes et mettre le résultat en relation avec le surplus ou le déficit accumulé. Dans les rapports des 28 février et 30 juin, l'absence des revenus de subventions empêche le dégagement de la résultante. En supposant la présence de ces revenus, on serait dans l'obligation de procéder comme dans le cas du rapport du 31 octobre. Le rapport du 28 février exigerait un calcul supplémentaire de réintégration des dépenses et des revenus réalisés et des prévisions de dépenses et de revenus à réaliser.

5.5 La fiabilité des informations

5.5.1 Le relevé des faits pertinents

5.5.1.1 Le caractère complet des informations

Sous l'angle du caractère complet des informations véhiculées par le rapport périodique, nous savons déjà que celui-ci, à l'exception du 31 octobre, exclut les revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire de l'équation budgétaire. On doit postuler, par ailleurs, que les commissions scolaires en ont tenu compte pour établir l'appropriation de leurs surplus ou le financement de leurs déficits accumulés.

5.5.1.2 La cohérence des informations

Nous devons rappeler ici que les informations du rapport périodique sont agrégées en parties d'équation collées sur les grandes catégories de dépenses et de revenus. Il n'existe pas d'équation générale permettant d'unifier l'ensemble des informations en direction d'une résultante unique et de favoriser ainsi

à priori la cohérence de ces informations avec cette même résultante.

Dans les faits, selon les informations recueillies, les données relatives à l'appropriation ou au financement du surplus ou du déficit ne se réconcilient généralement pas avec celles qui découlent de l'équation budgétaire elle-même. Ceci serait vrai, autant pour le rapport périodique du 31 octobre qui fournit lui-même toutes les informations requises pour calculer immédiatement la résultante de l'équation budgétaire, que pour les rapports périodiques des 28 février et 30 juin, une fois que les informations ont été complétées avec les revenus de subventions.

À l'intérieur même de l'équation budgétaire, on peut également relever des incohérences d'un rapport à l'autre dans les informations véhiculées. Ceci serait particulièrement le cas avec le surplus ou le déficit accumulé, une donnée qui devrait être généralement stable d'un rapport à l'autre. Il est possible, par exemple, de relever un surplus d'un niveau donné dans le rapport du 31 octobre qui s'efface complètement sans raison dans le rapport du 28 février pour revenir à son niveau initial dans le rapport du 30 juin.

5.5.1.3 L'aspect du biais des informations

Selon les informations recueillies lors des entrevues, les commissions scolaires auraient d'abord tendance, dans leurs prévisions budgétaires initiales, à surévaluer leurs dépenses (v.g. masse salariale des enseignants, sécurité d'emploi, etc.) et à sous-estimer certains de leurs revenus (v.g. les revenus spécifiques), de façon à se donner une marge de manoeuvre technique. Les effets de ce biais sont maintenus dans le rapport périodique du 31 octobre et vont persister par la suite bien qu'en s'atténuant, avec l'approche de la fin de l'année. Ce biais s'expliquerait par la conjugaison de trois facteurs principaux.

Le premier relèverait de l'attitude conservatrice des commissions scolaires en matière de prévisions budgétaires, compte tenu de l'obligation qui leur est faite dans la loi actuelle de maintenir l'équilibre budgétaire entre leurs dépenses et leurs revenus; ceci rejoint d'ailleurs les conclusions de Mayer (1979, p. 13) dans la même direction. Il faut dire cependant que cette obligation disparaîtra avec l'entrée en vigueur de la Loi sur l'enseignement primaire et secondaire public sanctionnée le 21 décembre 1984; il sera alors possible aux commissions scolaires, selon les articles 319 et 320 de cette Loi, de prévoir un déficit, sous réserve de l'autorisation du Ministre, ou un surplus. Le deuxième facteur à l'origine du biais en cause, non sans relation avec le premier, proviendrait du fait que les commissions scolaires veulent exploiter au maximum la source de revenus qu'est l'impôt foncier. Ce comportement est observé surtout depuis le plafonnement de l'impôt foncier introduit par la Loi 57; en effet, comme le recours à l'impôt foncier exige un niveau suffisant en ce qui concerne le montant non subventionné des dépenses, on a alors tendance à gonfler artificiellement les dépenses ou encore à prévoir des revenus de subventions moins élevés que ceux auxquels on serait en droit de s'attendre. Enfin, les commissions scolaires seraient réticentes à révéler à l'avance au Ministère l'existence d'un surplus anticipé. Cette tendance aurait été renforcée par la compression budgétaire de 40 millions réalisée en 1983-1984 sous forme d'ajustement non récurrent négatif, devant le constat de l'ampleur des surplus accumulés au 30 juin 1982.

Les dépenses d'immobilisation financées à même le fonds d'opérations pourraient être à l'origine d'un second type de biais. On pense que ces dépenses pourraient, en partie ou en totalité, ne pas être prises en considération par les commissions scolaires dans leur équation budgétaire véhiculée par le rapport périodique. Cette opinion se fonde sur le fait que les dépenses du secteur préscolaire, primaire et secondaire, qui ont tendance

à diminuer progressivement jusqu'au rapport périodique du 30 juin, remontent subitement avec le rapport financier annuel, comme en fait foi la variation observée entre les données des tableaux 1 et 3.

Un troisième type de biais proviendrait du fait que les commissions scolaires ne se donneraient généralement pas la peine, dans le rapport du 31 octobre, de rajuster leur équation budgétaire en fonction des modifications apportées à leurs revenus de subventions à la suite de l'approbation de leurs prévisions budgétaires initiales. Encore faut-il ajouter qu'elles ne sont pas incitées à rajuster cette équation en fonction de leur nouvelle réalité au 31 octobre, compte tenu de la clientèle effectivement connue à cette date, de la réaffectation des enseignants, etc. Au contraire, les revenus de subventions doivent être maintenus tels qu'ils avaient été approuvés antérieurement au 1er juillet. En conséquence, le rapport périodique du 31 octobre a donc tendance à véhiculer la situation connue au 30 juin. À titre d'exemple, en 1983-1984, les dépenses brutes des commissions scolaires n'ont varié que de 0,3 millions entre les prévisions budgétaires initiales et les prévisions rajustées au 31 octobre. Ceci s'explique par le fait que le Ministère a reculé par rapport à son intention initiale qui était d'exiger, au 31 octobre comme au 28 février, les dépenses et les revenus réalisés en date du rapport ainsi que les prévisions de dépenses et de revenus à réaliser.

Dans le rapport périodique du 28 février, les commissions scolaires auraient tendance à prévoir comme dépenses et revenus à réaliser, la différence entre leurs prévisions du 31 octobre et les dépenses et les revenus réalisés en date du 28 février, sous réserve de l'indexation des salaires. Ceci reviendrait à dire, même si l'on reconnaît que c'est moins vrai qu'avec le rapport périodique du 31 octobre, que le rapport périodique du 28 février a, à nouveau, tendance à véhiculer les données de l'équation budgétaire initiale.

Enfin, ce qu'il importe d'ajouter, aux dires des directions régionales et des commissions scolaires interrogées, c'est que celles-ci ont des réticences à produire l'information demandée à l'intérieur du rapport périodique ou qu'à tout le moins, elles ne prennent pas la demande d'information au sérieux. D'abord, elles perçoivent le rapport périodique comme un instrument allant à l'encontre de la décentralisation. En plus, les intentions du Ministère quant à l'utilisation qu'il entend faire des informations véhiculées par le rapport périodique leur apparaissent encore confuses. Qui plus est, elles douteraient même de l'utilité de ces informations pour le Ministère lui-même, ayant l'impression de remplir du "papier pour du papier".

5.5.1.4 Le contrôle exercé sur les informations

Aux dires des directions régionales elles-mêmes, celles-ci n'exercent qu'un contrôle relativement superficiel sur les informations véhiculées par le rapport périodique dans le cadre des responsabilités de validation qui leur sont confiées. Ce contrôle est axé principalement sur la surveillance de la cohérence de certaines données, comme les additions des parties d'équation, les interrelations entre le taux de taxe, l'évaluation imposable, les revenus d'impôt foncier et la date d'homologation du rôle de perception. On surveille également les données inscrites au chapitre du surplus ou du déficit accumulé ainsi que la prise en considération de l'indexation des salaires dans le rapport du 28 février.

En outre, la surveillance proprement dite s'exerce d'une façon plus ou moins serrée d'une direction régionale à l'autre, compte tenu des perceptions négatives qu'elles ont de la valeur des informations véhiculées par le rapport périodique, sans compter que cette surveillance peut entrer en conflit avec d'autres opérations jugées plus prioritaires. En font foi, les incohérences relevées d'un rapport à l'autre relativement au surplus accumulé dont il a été fait état dans la section précédente

ainsi que l'interrogation par la Direction générale des ressources matérielles et financières de la qualité de la validation des données faite par les directions régionales dont il a été fait mention au chapitre deuxième.

Au niveau central, aucun contrôle systématique n'est exercé pour s'assurer de l'exactitude des informations avant de leur faire subir les transformations connues.

5.5.2 L'appréciation de la fiabilité des informations

Le relevé des faits amène donc à conclure à des faiblesses importantes quant à la fiabilité des informations véhiculées par le rapport périodique. Cette faiblesse s'observe au niveau de chacun des quatre critères préalablement retenus pour l'appréciation de la fiabilité des informations du rapport périodique en relation avec leur exactitude, soit le caractère complet des informations, leur cohérence potentielle et effective, l'absence de biais et le contrôle de ces informations.

5.6 L'indication de pistes d'actions correctives

5.6.1 Le relevé des faits pertinents

Si l'on se reporte au relevé des faits réalisés dans la section du choix des variables stratégiques, on note que la structure d'information relative aux revenus spécifiques épouse la même structure que celles de grandes catégories de dépenses. Quant à la ventilation qui est faite de ces dépenses, elle épouse la structure du système d'information financière, les activités éducatives, les activités complémentaires, les activités de gestion et les activités connexes, ces fonctions étant, le cas échéant, sous-ventilées "en rémunération et contribution de l'employeur" et "autres natures de dépenses".

Quant aux revenus généraux, aucune ventilation n'en est faite. Encore, est-il besoin de rappeler que les plus importants de ces revenus sont absents des rapports des 28 février et 30 juin.

5.6.2 L'appréciation quant à l'indication de pistes d'actions correctives

On observe donc un appariement des dépenses et des revenus quant aux revenus spécifiques et aux grandes catégories de dépenses que sont les secteurs du préscolaire, primaire et secondaire, du service de la dette, de l'éducation des adultes et du transport scolaire. Cependant, comme les dépenses et les revenus des trois dernières fonctions évoluent proportionnellement dans la même direction de façon générale, l'appariement des dépenses et des revenus en cause prend peu de signification quant à l'indication de pistes d'actions correctives.

Quant aux revenus de subventions et aux dépenses du secteur préscolaire, primaire et secondaire, aucun appariement des dépenses et des revenus n'est possible. Pour ce faire, il faudrait au moins que les revenus de subventions soient présents dans chacun des rapports et qu'ils y fassent l'objet d'une ventilation.

Quand cela serait, l'appariement des dépenses et des revenus n'en serait pas réalisé pour autant. Comme nous l'avons vu plus haut dans la section sur le choix de variables stratégiques, le seul rapprochement possible entre les dépenses et les revenus le serait entre la rémunération et la contribution de l'employeur aux activités éducatives et l'article 1 de la structure d'allocation ainsi qu'entre toutes les autres rémunérations et contributions de l'employeur et l'article 2 de la structure d'allocation

Encore là, avons-nous concédé une valeur significative à ce rapprochement qu'au niveau de l'agrégation provinciale des données.

Compte tenu de ce qui précède et à la lumière des critères d'analyse préalablement retenus, nous sommes amenés à conclure que le rapport périodique a peu de valeur actuelle pour indiquer à priori une piste quelconque d'action corrective, s'il en révélait le besoin. Il ne fournit aucune base pour diriger l'analyse et la recherche de solutions dans une voie plutôt qu'une autre.

5.7 L'alignement sur la structure de l'organisation

5.7.1 Le relevé des faits pertinents

Nous savons déjà que les informations véhiculées par le rapport périodique sont incomplètes, si l'on fait exception de celui du 31 octobre et que ces informations doivent être complétées par la Direction générale des ressources matérielles et financières avant que l'on puisse obtenir la mesure de la performance financière de la commission scolaire.

Nous savons aussi que l'activité de la direction régionale en relation avec le rapport périodique s'est limitée jusqu'à présent à l'exercice d'un contrôle des données qualifié de relativement superficiel. En outre, depuis l'instauration du rapport périodique, le résultat de la transformation centrale des données du rapport périodique ne leur a jamais été communiqué à l'intérieur même de l'année scolaire où ce rapport a été véhiculé. Les premiers résultats qui leur ont été communiqués, ceux de l'année 1983-1984, l'ont été à l'automne 1984, principalement dans le but de leur fournir un éclairage sur l'utilisation faite par la

Direction générale des ressources matérielles et financières des informations véhiculées par les rapports périodiques et sur la signification que ces informations pouvaient revêtir.

5.7.2 Appréciation de l'alignement sur la structure de l'organisation

Le rapport périodique, pour autant au moins que ceux des 28 février et 30 juin sont en cause, ne reflète pas à la commission scolaire le portrait de sa performance. Ainsi en est-il du côté de la direction régionale pour qui les informations du rapport périodique ne sont pas immédiatement utilisables par elle, sans compter qu'une fois la performance de la commission scolaire mesurée centralement, elle n'a pu non plus y avoir un accès immédiat.

Dans ces circonstances, on ne peut considérer le rapport périodique comme mettant le focus sur tous les centres de responsabilité de la structure de l'organisation en matière de contrôle budgétaire. Les faits révèlent plutôt l'existence d'une approche centralisée dans son utilisation. En conséquence, à la lumière des critères d'analyse préalablement retenus, on ne peut considérer le rapport périodique comme étant aligné sur la structure de l'organisation.

5.8 Le "timing" des informations véhiculées

5.8.1 Le relevé des faits pertinents

5.8.1.1 Le délai des principaux événements pouvant influencer l'équation budgétaire

À partir des informations déjà dégagées dans la section du

choix des variables stratégiques, le tableau 5 de la page suivante fait le relevé des principaux événements susceptibles d'influencer, d'une façon plus ou moins significative, l'évolution budgétaire des commissions scolaires en cours d'année. Il en indique également le délai, l'un des fondements, en amont du rapport périodique, de l'appréciation de sa périodicité. Si l'on fait exception des événements pouvant affecter l'équation budgétaire tout au cours de l'année, on observe que deux périodes revêtent un caractère stratégique plus que d'autres. Ce sont les mois d'octobre ou novembre et les mois de février ou mars.

5.8.1.2 L'utilisation potentielle des informations

5.8.1.2.1 La commission scolaire

De l'avis des directions régionales et de celui des directeurs des services financiers des commissions scolaires interrogés, les commissions scolaires procèdent, ou devraient procéder, selon les principes d'une saine gestion financière, au rajustement de leur équation budgétaire à deux moments durant l'année, soit à l'automne, principalement en fonction des clientèles effectivement inscrites au 30 septembre et de la réaffectation des enseignants qui s'ensuit, ainsi qu'au printemps, en fonction de la préparation des prévisions budgétaires pour l'année suivante. Aux dires des directeurs financiers interrogés, le moment qui conviendrait le mieux aux commissions scolaires pour procéder au premier rajustement serait le mois de novembre. À cette période, les commissions scolaires se sentent plus à l'aise pour produire l'information demandée. Produire l'information plus tôt créerait de la pression chez elles; on apprécie pouvoir bénéficier d'un moment de répit entre la fin de la préparation du rapport financier annuel, qui doit être soumis pour le 31 octobre avant d'amorcer la recherche des informations requises pour le rapport périodique. En outre, avant le mois de novembre, on considérerait que l'année scolaire est encore trop jeune pour que

TABLEAU 5. Les principaux événements susceptibles de faire varier l'équation budgétaire des commissions scolaires eu égard au secteur préscolaire, primaire et secondaire ainsi que leur délai.

EVÉNEMENTS	DÉLAI
Les variations de clientèles	Octobre
L'affectation du personnel en disponibilité	Octobre
Les mouvements de personnel	Toute l'année
La suppléance	Toute l'année
L'indexation des salaires	Février
L'imposition foncière	Octobre - novembre
Les coûts de l'énergie et la température	Février - mars
Les taux d'intérêt	Toute l'année
Les échanges de services	Toute l'année
Les décisions d'immobilisation à même le fonds d'opérations	Mars - avril
L'émission des allocations supplémentaires	Novembre
La certification des allocations budgétaires	Mars
L'analyse du rapport financier annuel de l'exercice précédent	Février - mars

TABLEAU 5. Les principaux événements susceptibles de faire varier l'équation budgétaire des commissions scolaires eu égard au secteur préscolaire, primaire et secondaire ainsi que leur délai.

EVENEMENTS	DÉLAI
Les variations de clientèles	Octobre
L'affectation du personnel en disponibilité	Octobre
Les mouvements de personnel	Toute l'année
La suppléance	Toute l'année
L'indexation des salaires	Février
L'imposition foncière	Octobre - novembre
Les coûts de l'énergie et la température	Février - mars
Les taux d'intérêt	Toute l'année
Les échanges de services	Toute l'année
Les décisions d'immobilisation à même le fonds d'opérations	Mars - avril
L'émission des allocations supplémentaires	Novembre
La certification des allocations budgétaires	Mars
L'analyse du rapport financier annuel de l'exercice précédent	Février - mars

le rajustement de l'équation budgétaire soit vraiment significatif, l'année scolaire venant à peine de débuter. Un rajustement opéré en novembre répondrait davantage à leurs propres besoins.

Quant à la préparation des prévisions budgétaires, susceptible de donner une signification au deuxième rajustement de l'équation budgétaire demandé par le rapport périodique, elle pourrait s'amorcer dans les commissions scolaires dès le mois de janvier; le temps fort de cette préparation s'étirerait cependant de février à avril. Pour que les commissions scolaires puissent investir avec profit les informations demandées par le rapport périodique dans le processus de leur préparation des prévisions budgétaires de l'année suivante, on serait d'avis qu'elles devraient être disponibles dès le mois de février ou au plus tard en mars. Plus tard, elles ne sont aucunement intéressées elles-mêmes à quelque rajustement que ce soit, sinon de faire connaître le résultat de leurs opérations dans le rapport financier annuel à soumettre au Ministère pour le 31 octobre suivant. Elles n'ont donc que faire du rapport périodique du 30 juin, qui entre en concurrence d'ailleurs avec la préparation du rapport financier annuel.

5.8.1.2.2 La direction régionale

L'utilisation potentielle par la direction régionale des informations véhiculées par le rapport périodique est fonction, si le besoin s'en faisait sentir, de l'influence qu'elle pourrait être appelée à exercer sur le comportement de la commission scolaire pour l'année financière en cours ou pour l'année financière subséquente, via le processus de la préparation des prévisions budgétaires.

Les directions régionales disent, si elles veulent avoir une chance d'exercer une telle influence durant l'année en cours et d'engager un dialogue avec les commissions scolaires dans cette perspective, que les informations du premier rapport périodique devraient être mises à leur disposition dès le mois de novembre ou au plus tard en décembre. Autrement, les "carottes risqueraient d'être cuites" pour l'année en cours. Dans la même perspective, le plus tôt possible elles pourraient avoir en mains les informations relatives à l'année écoulée, notamment celles du rapport périodique du 30 juin précédent, mieux cela serait.

Pour ce qui regarde l'influence qu'elles pourraient exercer sur la préparation des prévisions budgétaires de l'année suivante, les directions régionales disent que les informations du rapport périodique devraient être disponibles au plus tard en mars ou au début d'avril.

5.8.1.2.3 La Direction générale des ressources matérielles et financières

L'utilisation potentielle des informations du rapport périodique par la Direction générale des ressources matérielles et financières est principalement fonction de l'influence qu'elle est appelée à exercer sur la détermination du niveau des ressources gouvernementales à allouer aux commissions scolaires ainsi que sur la répartition de ces ressources entre elles. Cette influence pourrait s'exercer à la marge sur le niveau des ressources allouées pour l'année en cours. Elle peut s'exercer également à l'intérieur du cycle de la préparation des prévisions budgétaires gouvernementales pour les années financières subséquentes.

le rajustement de l'équation budgétaire soit vraiment significatif, l'année scolaire venant à peine de débuter. Un rajustement opéré en novembre répondrait davantage à leurs propres besoins.

Quant à la préparation des prévisions budgétaires, susceptible de donner une signification au deuxième rajustement de l'équation budgétaire demandé par le rapport périodique, elle pourrait s'amorcer dans les commissions scolaires dès le mois de janvier; le temps fort de cette préparation s'étirerait cependant de février à avril. Pour que les commissions scolaires puissent investir avec profit les informations demendées par le rapport périodique dans le processus de leur préparation des prévisions budgétaires de l'année suivante, on serait d'avis qu'elles devraient être disponibles dès le mois de février ou au plus tard en mars. Plus tard, elles ne sont aucunement intéressées elles-mêmes à quelque rajustement que ce soit, sinon de faire connaître le résultat de leurs opérations dans le rapport financier annuel à soumettre au Ministère pour le 31 octobre suivant. Elles n'ont donc que faire du rapport périodique du 30 juin, qui entre en concurrence d'ailleurs avec la préparation du rapport financier annuel.

5.8.1.2.2 La direction régionale

L'utilisation potentielle par la direction régionale des informations véhiculées par le rapport périodique est fonction, si le besoin s'en faisait sentir, de l'influence qu'elle pourrait être appelée à exercer sur le comportement de la commission scolaire pour l'année financière en cours ou pour l'année financière subséquente, via le processus de la préparation des prévisions budgétaires.

Pour l'année en cours, ce serait surtout au moment de la préparation de la certification des allocations budgétaires aux commissions scolaires, que des ajustements à la marge pourraient être apportés au niveau des ressources allouées, sous réserve des ouvertures possibles à cet effet dans les règles budgétaires de l'année. Pour que la périodicité du rapport périodique soit appropriée à cet effet, ses informations devraient être disponibles en janvier.

Pour apprécier la périodicité du rapport périodique en fonction de l'influence sur le cycle de la préparation des prévisions budgétaires gouvernementales, il faut d'abord donner une description sommaire de ce cycle. Celui-ci comprend quatre étapes principales:

- L'établissement de la politique budgétaire gouvernementale qui fixe un cadre financier préliminaire à chacun des Ministères (avril à juin);
- La revue des programmes en relation avec les ajustements mécaniques à apporter, les réaménagements budgétaires à opérer et les compressions budgétaires à réaliser, s'il y a lieu, en fonction du cadre financier préliminaire (juillet à décembre);
- La préparation des prévisions budgétaires détaillées (décembre à janvier);
- La préparation et l'approbation des programmations budgétaires (février à mars).

C'est une fois fixé le cadre financier préliminaire à la première étape du processus des prévisions budgétaires gouvernementales que se prépare la politique budgétaire quant à l'allocation des ressources aux commissions scolaires en coïncidence avec la revue de programmes ou la deuxième étape du cycle de préparation des prévisions budgétaires. C'est à cette même période également que s'amorce la préparation des règles budgétaires, qui, elle, chevauche les deuxième et troisième étapes du même cycle.

La mise en oeuvre du budget des commissions scolaires, elle, dans laquelle s'enracine la production de l'information par le biais du rapport périodique à mettre en relation avec le cycle de la préparation des prévisions budgétaires gouvernementales, chevauche deux de ces cycles financiers. Pour saisir ce phénomène, divisons, aux fins de la discussion, la mise en oeuvre du budget en deux parties: une première qui va de juillet à décembre; une seconde qui va de janvier à juin. Dans la même perspective, appelons les cycles chevauchés, le cycle A et le cycle B.

Durant la première partie de la mise en oeuvre du budget des commissions scolaires, soit de juillet à décembre, le cycle A en est rendu à sa deuxième étape de réalisation, soit la revue des programmes. Durant la seconde partie de cette même mise en oeuvre, de janvier à juin, le cycle A en est rendu à ses troisième et quatrième étapes et la première étape du cycle B est en cours. À la fin de la mise en oeuvre du budget le 30 juin, le cycle B amorce sa deuxième étape.

Pour que les informations véhiculées par le rapport périodique puissent servir d'intrant à la détermination du niveau des ressources à être allouées dans le futur aux commissions scolaires ainsi qu'aux règles de répartition de ces ressources, il faudrait donc, selon un "timing" raisonnable et en prenant l'année 1984-1985 comme l'année de base de la mise en oeuvre du budget:

- Que le rapport périodique de l'automne 1984 soit articulé au moins aux troisième et quatrième étapes du cycle de la préparation des prévisions budgétaires gouvernementales pour l'année 1985-1986;
- Que le rapport périodique du printemps 1985 soit articulé à la première étape du même cycle pour l'année 1986-1987;
- Que le rapport périodique de fin d'année soit articulé à la deuxième étape du même cycle pour l'année 1986-1987.

Le tableau 6, à la page suivante, permet de visualiser ces différentes articulations.

5.8.1.3 La périodicité et l'intervalle de production du rapport périodique

La périodicité du rapport périodique nous est déjà familière; la performance financière de la commission scolaire est actuellement mesurée au 31 octobre, au 28 février et au 30 juin. Défini de la façon stricte habituelle, l'intervalle de production serait de trois semaines.

TABLEAU 6. Relations du rapport périodique avec les cycles de la préparation des prévisions budgétaires gouvernementales en prenant l'année 1984-1985 comme l'année de référence.

LES ÉTAPES DU CYCLE FINANCIER	1ère étape ÉLABORATION DU CADRE FINANCIER PRÉLIMINAIRE (avril-juin)	2e étape REVUE DES PROGRAMMES (juillet-décembre)	3e étape PRÉVISIONS BUDGÉTAIRES DÉTAILLÉES (décembre-janvier)	4e étape PRÉPARATION ET APPROBATION DES PROGRAMMATIONS BUDGÉTAIRES (janvier-mars)
CYCLE FINANCIER 1985-1986			RAPPORT PÉRIODIQUE DE L'AUTOMNE 1984	
CYCLE FINANCIER 1986-1987	RAPPORT PÉRIODIQUE DU PRINTEMPS 1985	RAPPORT PÉRIODIQUE DE FIN D'ANNÉE 1984-1985		

Cependant, une définition stricte de l'intervalle de production ne colle pas à la réalité. Pour ce faire, elle doit être élargie pour tenir compte du moment où les informations deviennent effectivement utilisables aux fins visées, c'est-à-dire quand la performance des commissions scolaires est effectivement mesurée. Ceci se produit une fois que les données ont été validées par les directions régionales et transformées par la Direction générale des ressources matérielles et financières pour en dégager les surplus ou les déficits anticipés. Or, des délais supplémentaires respectifs de deux et six semaines sont prévus à cette fin, une fois que le rapport périodique a été soumis par les commissions scolaires.

S'appuyant sur cette définition élargie de l'intervalle de production, le tableau 7 circonscrit celui du rapport périodique pour l'année 1983-1984, selon les prévisions du Plan de gestion des subventions de fonctionnement du réseau des commissions scolaires (p. 32) d'abord et selon la réalité ensuite.

5.8.2 Appréciation du "timing" du rapport périodique

Du point de sa périodicité et selon les indications du tableau 5, le rapport périodique du 31 octobre apparaît assez bien synchronisé, en amont, au délai des événements. En aval, cependant, il apparaît moins bien synchronisé à l'utilisation potentielle de ses informations par les commissions scolaires. Il presse les commissions scolaires qui préféreraient procéder au rajustement de leurs prévisions budgétaires à la fin de novembre plutôt qu'à la fin d'octobre. En aval également, la périodicité du rapport périodique s'avère compatible avec l'exercice d'une influence potentielle des directions régionales sur le comportement des commissions scolaires durant l'année en cours

TABLEAU 7. L'intervalle de production des rapports périodiques en 1983-1984.

DATE DES RAPPORTS PÉRIODIQUES	DÉLAI DE PRODUCTION	DÉLAI DE VALIDATION ET DE TRANSFORMATION DES DONNÉES	
		PRÉVU	RÉEL
31 octobre 1983	22 novembre 1983	15 janvier 1984	7 février 1984
28 février 1984	21 mars 1984	15 mai 1984	18 mai 1984
30 juin 1984	20 juillet 1984	15 septembre 1984	31 octobre 1984

et de la Direction générale des ressources matérielles et financières sur les troisième et quatrième étapes du cycle A de la préparation des prévisions budgétaires gouvernementales. Cependant, l'intervalle de production révélé par le tableau 6 vient, à toutes fins pratiques, compromettre l'influence potentielle visée par les directions régionales et la Direction générale des ressources matérielles et financières. Dans ces conditions, il est difficile de prétendre que l'information du rapport périodique du 31 octobre soit véhiculée au bon moment.

La périodicité du rapport périodique du 28 février apparaît assez bien synchronisée aussi au délai des événements, en amont. En aval, elle répond également, à priori, aux besoins de tous les utilisateurs potentiels. Par contre, l'intervalle de production interfère avec toute possibilité pour les directions régionales d'intervenir à temps dans le processus de préparation des prévisions budgétaires par les commissions scolaires. En outre, il compromet sérieusement l'exercice d'une influence, de la part de la Direction générale des ressources matérielles et financières, dans la première étape du cycle B de la préparation des prévisions budgétaires gouvernementales, sur la détermination du cadre financier préliminaire. En conséquence, le "timing" des informations véhiculées par le rapport périodique du 28 février souffre de lacunes sérieuses.

La périodicité du rapport périodique du 30 juin, l'année étant terminée, est celle qui est la mieux synchronisée au délai des événements, en amont. Cependant, en aval, le rapport périodique est sans intérêt pour les commissions scolaires. Du côté des directions régionales, la périodicité du rapport périodique du 30 juin apparaît également appropriée; elles pourraient s'appuyer sur ses informations pour influencer, s'il y avait lieu, le comportement des commissions scolaires dès le début de la nouvelle année financière. La périodicité du rapport périodique du

30 juin apparaît également compatible avec l'exercice d'une influence possible de la Direction générale des ressources matérielles et financières sur la deuxième étape du cycle B de la préparation des prévisions budgétaires gouvernementales, soit la revue des programmes. Cependant, selon les indications du tableau 6, l'intervalle de production fait que les informations du rapport périodique du 30 juin ne sont guère disponibles avant celles du rapport financier annuel. La situation devrait encore empirer en 1984-1985 avec le report du délai de transmission du rapport par les commissions scolaires du 20 juillet au 31 août. Dans ces conditions, les informations véhiculées par le rapport périodique du 30 juin deviennent à toutes fins pratiques inutiles

5.9 Conclusion

L'analyse des informations véhiculées par le rapport périodique, fondée sur le relevé des faits et leur appréciation à la lumière des critères dégagés des enseignements de la littérature en relation avec les qualités que devrait normalement posséder un rapport de contrôle budgétaire, nous fait conclure à l'inefficacité, au moins relative, du rapport périodique.

Le rapport périodique ne véhicule pas suffisamment la bonne information (pertinente, valide, claire, fiable, indicatrice de pistes d'actions correctives), aux bons endroits (alignée sur la structure de l'organisation) et au bon moment ("timing").

6. CHANGEMENTS PROPOSES AU RAPPORT PERIODIQUE

6. CHANGEMENTS PROPOSES AU RAPPORT PERIODIQUE

6.1 Introduction

Si le chapitre précédent avait comme objectif de déceler les lacunes existantes dans les informations actuellement véhiculées par le rapport périodique, le but du présent chapitre est d'identifier les principaux changements conséquents qu'il apparaîtrait pertinent d'apporter pour corriger ces lacunes et conséquemment, pour améliorer la signification ou l'efficacité du rapport périodique lui-même en tant que véhicule d'information. Dans cette perspective, ce chapitre s'articule à la seconde partie du mandat à réaliser dans le cadre de la présente étude (voir appendice B).

Les changements proposés au rapport périodique portent, à l'exception du "timing", sur la nature et l'agencement des informations qu'il est appelé à véhiculer. Ces changements sont proposés avec la préoccupation de faire ressortir en même temps, le cas échéant, les aspects du rapport que ces changements contribueraient à améliorer, en référence aux dimensions qui nous ont servi de guide d'analyse jusqu'ici.

6.2 Une résultante anticipée de la mise en oeuvre des budgets des commissions scolaires

Le premier changement à instaurer à l'intérieur du rapport périodique, serait d'exiger explicitement, au premier plan du rapport, les informations directes relatives à la résultante anticipée de la mise en oeuvre des budgets des commissions scolaires. Il s'agit du surplus ou du déficit prévu avant la prise en considération du surplus ou du déficit accumulé au cours des exercices antérieurs (le déficit ou le surplus de l'exercice) et après cette prise en considération (le déficit ou le surplus anticipé à la fin de l'exercice). Ce changement aurait pour

effet de rendre le choix des variables du rapport périodique plus significatif et contribuerait en même temps à améliorer la clarté et la validité des informations véhiculées.

La résultante anticipée de la mise en oeuvre des budgets des commissions scolaires constitue, en effet, la variable stratégique par excellence dans l'ensemble des variables à être retenues par le rapport périodique, toutes les autres lui étant en quelque sorte subordonnées à titre d'information de support. C'est elle qui définit l'essence même du message attendu du rapport périodique, donnant la mesure de la performance financière de la commission scolaire à mettre en relation avec le standard d'équilibre budgétaire relatif, dans la suite du processus de contrôle budgétaire à l'aval de la réception du rapport périodique.

C'est donc par la présence de cette résultante, au premier plan du rapport périodique, que son message peut également être saisi le plus immédiatement et compris le plus facilement par l'un ou l'autre des utilisateurs du rapport périodique. Pour que ce message soit communiqué avec clarté, il ne faut surtout pas que l'utilisateur ait d'abord à le reconstituer, comme c'est le cas dans la situation actuelle, avec l'addition des parties d'équation existantes, des dépenses et des revenus réalisés avec les dépenses et les revenus à réaliser, etc.

Dans le rapport périodique du 31 octobre, comme nous l'avons vu, il est toujours possible de reconstituer ainsi le message premier attendu du rapport périodique. Ce n'est pas le cas pour les autres rapports où l'utilisateur doit se replier sur l'appropriation du surplus ou le financement du déficit accumulé pour obtenir une idée de la performance financière de la commission scolaire. Nous avons vu que ce procédé indirect de la mesure de la performance financière des commissions scolaires n'était pas valable dans tous les cas, une des raisons principales qui nous

avait fait conclure à la non-validité des informations, pour autant que le rapport périodique lui-même était en cause. La présence de la résultante anticipée de la mise en oeuvre des budgets des commissions scolaires a pour effet d'utiliser une mesure de performance qui est en relation directe avec celle que le rapport périodique veut mesurer. Exiger cette information ne la rendrait pas nécessairement plus exacte, mais cela la rendrait au moins plus valide.

6.3 Une résultante articulée à une équation qui comprend l'ensemble des grandes catégories de dépenses et de revenus usuels

On peut voir, au tableau 8, entre autres, l'allure que pourrait prendre le premier volet du rapport périodique, si la résultante de la mise en oeuvre des budgets des commissions scolaires était articulée à une équation qui comprend toutes les grandes catégories de dépenses et de revenus usuels.

Articuler la résultante de la mise en oeuvre des budgets à cette équation signifie d'abord l'intégration, dans tous les rapports, des revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire, aux informations exigées par le rapport périodique. Réaliser ce type d'articulation permet d'unifier l'ensemble des informations et de les faire converger, de façon articulée les unes aux autres, vers une résultante unique, le surplus ou le déficit anticipé.

On remarquera que l'expression "préscolaire, primaire et secondaire" utilisée jusqu'ici est maintenant remplacée par celle de "enseignement aux jeunes" dans le tableau 8 et que l'expression "éducation des adultes" est remplacée par "enseignement aux adultes". S'ajoute également aux revenus généraux une subvention pour l'enseignement aux adultes. Ces changements s'expliquent par les modifications qui seront apportées au financement

TABLEAU 8: Évolution des dépenses et des revenus des commissions scolaires au fonds d'opérations (Volet 1 du rapport périodique)

ÉVOLUTION / DÉPENSES ET REVENUS	1 PRÉVISIONS BUDGÉTAIRES ORIGINALES	2 ÉCARTS	3 PRÉVISIONS BUDGÉTAIRES RAJUSTÉES	DÉP. OU REV. RÉALISÉS 4 MONTANT	DÉP. OU REV. RÉALISÉS 5 % (**)
A - SECTION DES DÉPENSES (*)					
- Enseignement aux jeunes					
- Enseignement aux adultes					
- Service de la dette					
- Transport scolaire					
B - SECTION DES REVENUS SPÉCIFIQUES					
- Enseignement aux jeunes					
- Enseignement aux adultes					
- Service de la dette					
- Transport scolaire					
C - DÉPENSES EFFECTIVES(A-B)					
D - SECTION DES REVENUS GÉNÉRAUX					
- Subvention pour l'enseignement aux jeunes					
- Subvention pour l'enseignement aux adultes					
- Revenus de taxation					
- Autres revenus généraux					
E - SURPLUS OU DÉFICIT D'EXERCICE (C - D)					
F - SURPLUS OU DÉFICIT AU DÉBUT DE L'EXERCICE					
G - SURPLUS OU DÉFICIT ANTICIPÉ À LA FIN DE L'EXERCICE (E±F)					

(*) Le total s'inscrit au niveau des sections.

(**) La valeur relative en % est établie à partir des prévisions budgétaires rajustées.

de l'éducation des adultes à partir de l'année 1985-1986. En effet, une partie de ce financement, en rapport avec les cours aux adultes commandités par le gouvernement fédéral, sera dorénavant assumée par le ministère de la Main-d'oeuvre et de la Sécurité du revenu, à titre de revenus spécifiques pour l'enseignement aux adultes. Les autres activités d'enseignement aux adultes seront supportées par une subvention de fonctionnement au chapitre des revenus généraux, s'ajoutant à la subvention actuellement versée au chapitre du secteur préscolaire, primaire et secondaire.

L'articulation de la résultante de la mise en oeuvre des budgets à une équation qui comprend l'ensemble des grandes catégories de dépenses et de revenus contribuerait à améliorer l'efficacité du rapport périodique à nouveau sous plusieurs aspects. D'abord, elle aurait aussi pour effet de rendre le choix des variables stratégiques plus valable, les revenus de subventions du secteur préscolaire, primaire et secondaire ayant un poids relatif majeur dans l'équation budgétaire et ses fluctuations étant susceptibles d'en influencer le résultat.

Ensuite, ce changement contribuerait à améliorer le degré de validité de la mesure de la performance financière des commissions scolaires, l'utilisateur ministériel du rapport périodique n'étant plus obligé de postuler que la commission scolaire a tenu compte des revenus de subventions en cause dans l'établissement de sa performance.

En outre, la fiabilité des informations devrait aussi se trouver affectée, de façon positive, par ce changement. D'abord, les informations deviendraient complètes. Ensuite, l'encadrement logique des informations créé par l'équation et les liens directs conséquents ainsi établis entre toutes les informations devraient inciter, à priori, les commissions scolaires à fournir plus naturellement des informations qui, si elles n'étaient pas plus exactes, seraient au moins susceptibles de se tenir davantage

entre elles (cohérence potentielle). À postériori (cohérence effective), ceci devrait éliminer les difficultés actuelles de réconciliation des informations relatives à l'appropriation ou au financement du surplus ou du déficit accumulé avec le reste des informations du rapport périodique.

Encadrer ainsi les informations contribue aussi à rendre l'ensemble du message du rapport périodique plus clair. Complètes et mieux encadrées, les informations du rapport périodique offriraient également une meilleure prise au contrôle à exercer sur elles.

L'ensemble a également pour effet d'améliorer les conditions d'alignement du rapport périodique sur la structure de l'organisation. D'abord, le rapport périodique est susceptible de refléter à la commission scolaire, davantage qu'actuellement, le portrait de sa situation financière. Ce faisant, il devient potentiellement plus intéressant pour la commission scolaire, à ses propres fins d'auto-contrôle budgétaire, en accord avec les prétentions du Ministère à cet effet. Le rapport périodique "vise à permettre aux deux partenaires, soit le Ministère et la commission scolaire, de connaître en cours d'exercice financier, l'évolution des dépenses et des revenus et à identifier rapidement toute situation financière difficile", lit-on dans le document d'accompagnement (p. 2) du formulaire du rapport périodique pour l'année 1984-1985.

Si le rapport périodique est appelé à prendre effectivement une meilleure signification potentielle pour les commissions scolaires, on peut, en contrepartie, faire l'hypothèse que celles-ci pourraient être incitées à le prendre plus au sérieux qu'actuellement et à produire une information moins biaisée, ce qui est aussi en relation avec l'amélioration de la fiabilité des informations.

L'amélioration des conditions d'alignement du rapport périodique sur la structure de l'organisation est également à pressentir du côté des directions régionales. Celles-ci se verraient également refléter, et ce d'une façon immédiate, le portrait de la situation financière des commissions scolaires, ce qui n'est pas le cas actuellement. Le changement proposé rendrait donc le rapport périodique immédiatement utilisable par les directions régionales.

Ce faisant, et pour autant que les directions régionales sont en cause, le changement proposé affecterait également, directement, le "timing" des informations. En effet, du fait que les informations véhiculées par le rapport périodique deviendraient immédiatement utilisables par les directions régionales, l'intervalle de production, à qui les faits nous avaient amené à donner une définition plus large qu'à l'accoutumée, se trouverait réduit au délai de production proprement dit du rapport par les commissions scolaires. Les directions régionales n'auraient plus besoin d'attendre les résultats de la saisie et de la transformation des informations visant à en dégager le surplus ou le déficit anticipé, avant de pouvoir les interpréter et les utiliser à des fins d'actions correctives, s'il y avait lieu.

On peut faire l'hypothèse que le changement proposé aurait également une influence indirecte sur le "timing" des informations véhiculées au central. En effet, on peut postuler que le fait de rendre le rapport périodique plus significatif contribuerait à le faire prendre plus au sérieux, non seulement par les commissions scolaires, mais aussi par les directions régionales. En conséquence, on peut ajouter également que la qualité des opérations de validation régionale de la cohérence des informations s'en trouverait améliorée, sans compter que l'agencement des informations proposé offrirait lui-même une meilleure prise à leur contrôle. Si tel était le cas, comme on le pense d'ailleurs, on peut imaginer que le central n'aurait plus à

consacrer autant de temps qu'actuellement, après la saisie des données, au rétablissement de la cohérence entre les informations avant de les livrer aux utilisateurs du rapport périodique. L'intervalle de production du rapport périodique en serait réduit d'autant. Selon les informations recueillies, on croirait alors pouvoir réduire effectivement le délai de l'agrégation provinciale des données de plus de la moitié du temps qui lui est actuellement consacré.

6.4 Une équation rajustée à chaque rapport et mise en relation avec l'équation budgétaire initiale

Une équation budgétaire rajustée (colonne 3 du tableau 8), en conformité d'ailleurs avec les enseignements de la littérature à l'effet que les dépenses et les revenus doivent être tenus à jour en fonction de leur évolution, signifie qu'elle doit l'être en fonction des effets des fluctuations connues avec l'appui d'indications claires à cet effet et non pas seulement, comme dans le cas du rapport périodique du 31 octobre, en fonction des modifications aux revenus de subventions découlant de l'approbation ministérielle des prévisions budgétaires initiales. Sur ce plan, l'équation budgétaire rajustée contribuerait à améliorer le degré de la validité et la fiabilité des informations, au moins dans le rapport périodique du 31 octobre où les informations sont actuellement biaisées en direction des prévisions budgétaires originales.

Une équation budgétaire rajustée éviterait également, comme dans le cas du rapport périodique du 28 février avec la décomposition des informations en dépenses et revenus réalisés et dépenses et revenus à réaliser, l'obligation d'avoir à reconstituer le message véhiculé. Sur ce plan, elle contribue aussi à améliorer la clarté des informations véhiculées. Elle agit dans le même sens quand elle est mise en relation avec les prévisions

budgétaires initiales (colonne 1 du tableau 8) par le biais des écarts (colonne 2 du tableau 8). La relation ainsi établie met immédiatement en évidence l'évolution des facteurs (revenus ou dépenses) susceptibles d'influencer le résultat de l'équation. Advenant la révélation d'une situation défavorable, elle permet d'identifier rapidement ceux qui sont le plus immédiatement susceptibles d'expliquer ce résultat. En ce sens, elle pourrait indiquer directement une voie d'analyse et, indirectement, une voie possible d'action corrective.

6.5 Les dépenses et les revenus réalisés exprimés aussi en valeur relative

Le changement proposé avec l'expression que les dépenses et les revenus réalisés soient aussi exprimés en valeur relative suppose d'abord le maintien de ces dépenses et de ces revenus en valeur absolue dans les informations exigées par le rapport périodique. C'est effectivement le cas (colonne 4 du tableau 8). Au-delà de leur utilité potentielle pour les commissions scolaires, ces informations constituent, en fait, une deuxième mesure, potentielle celle-là, de la performance financière des commissions scolaires, en accord d'ailleurs avec les enseignements de la littérature sur le sujet, comme nous l'avons vu en faisant la revue de cette littérature. Quand il s'agit de l'administration publique, l'apport de cette deuxième mesure apparaît davantage pertinent, compte tenu alors des intérêts antagonistes en présence reconnus par les auteurs en la matière. Sous réserve des extrapolations requises et des comparaisons à établir avec d'autres sources d'information, cette seconde mesure permettrait, au besoin, d'infirmer ou de confirmer à priori la tendance exprimée par l'équation budgétaire rajustée et d'interroger, s'il y avait lieu, les informations de l'équation budgétaire rajustée. Ce faisant, elle offre la possibilité d'un contrôle supplémentaire sur les informations véhiculées par le rapport périodique.

À côté de l'équation budgétaire rajustée, première mesure de la performance financière des commissions scolaires, les dépenses et les revenus réalisés prennent davantage leur vraie place dans l'ensemble des informations véhiculées par le rapport périodique. Le focus étant d'abord sur l'équation budgétaire rajustée, elles apparaissent plus clairement comme deuxième mesure, subordonnée à la première, ce qui n'est pas toujours aussi évident dans la situation actuelle, particulièrement dans le rapport périodique du 31 octobre.

Le fait d'exiger que les dépenses et les revenus réalisés soient aussi exprimés en valeur relative (colonne 5 du tableau 8), contribuerait à augmenter la clarté du message véhiculé par le rapport périodique. Compte tenu de la durée écoulée depuis le début de l'année financière au moment du rapport, il permettrait, d'un seul coup d'oeil, d'obtenir un premier aperçu de la cohérence entre les dépenses et les revenus réalisés et les informations correspondantes dans l'équation budgétaire rajustée.

Ce faisant, ce complément d'information renforce les possibilités de contrôle sur les autres. Si les conclusions du premier coup d'oeil faisaient naître le besoin de pousser l'investigation plus loin, celle-ci pourrait se faire par des comparaisons avec le rythme des dépenses sur lequel s'appuie le modèle de versement des subventions, avec le rythme moyen de réalisation des dépenses et des revenus de l'ensemble des commissions scolaires, ainsi qu'avec la courbe habituelle de réalisation des dépenses et de revenus, une fois les données historiques suffisantes accumulées.

6.6 La ventilation des dépenses et des revenus

La ventilation des dépenses et des revenus (tableaux 9 et 10) constituerait les deuxième et troisième volets du rapport

TABLEAU 9. Évolution des dépenses des commissions scolaires relatives à l'enseignement aux jeunes et aux adultes (volet 2 du rapport périodique)

ÉVOLUTION / DÉPENSES D'ENSEIGNEMENT AUX JEUNES	1 PRÉVISIONS BUDGÉTAIRES ORIGINALES	2 ÉCARTS	3 PRÉVISIONS BUDGÉTAIRES AJUSTÉES	DÉPENSES RÉALISÉES 4 MONTANT	DÉPENSES RÉALISÉES 5 %
A - RÉMUNÉRATION					
- Enseignants					
- réguliers					
- en sécurité d'emploi					
- Autres personnels					
- réguliers					
- en sécurité d'emploi					
SOUS - TOTAL «A»					
B - CONTRIBUTION DE L'EMPLOYEUR					
C - AUTRES NATURES DE DÉPENSES					
- Consommation énergétique					
- Intérêts à court terme					
- Immobilisations					
- Sécurité d'emploi					
- Autres dépenses					
SOUS - TOTAL «C»					
D - DÉPENSES TOTALES					
DÉPENSES D'ENSEIGNEMENT AUX ADULTES					
A - RÉMUNÉRATION DU PERSONNEL ENSEIGNANT					
B - RÉMUNÉRATION DES AUTRES PERSONNELS					
C - CONTRIBUTION DE L'EMPLOYEUR					
D - AUTRES NATURES DE DÉPENSES					
E - DÉPENSES TOTALES					

TABLEAU 10. Évolution des revenus de subventions des commissions scolaires relatifs à l'enseignement aux jeunes et aux adultes (Volet 3 du rapport périodique)

ÉVOLUTION / REVENUS DE SUBVENTIONS POUR L'ENSEIGNEMENT AUX JEUNES	1 PRÉVISIONS BUDGÉTAIRES ORIGINALES	2 ÉCARTS	3 PRÉVISIONS BUDGÉTAIRES RAJUSTÉES
A - ALLOCATION DE BASE			
- Article 1			
- Article 2			
- Article 3			
SOUS - TOTAL «A»			
B - AJUSTEMENTS NON RÉCURRENTS (±)			
C - ALLOCATIONS SUPPLÉMENTAIRES			
D - ALLOCATIONS SPÉCIFIQUES			
- Sécurité d'emploi			
- Intérêts à court terme			
- Autres			
SOUS - TOTAL «D»			
E - PÉRÉQUATION			
F - REVENUS GÉNÉRAUX DÉDUCTIBLES (-)			
G - REVENUS TOTAUX			
REVENUS DE SUBVENTIONS POUR L'ENSEIGNEMENT AUX ADULTES			
A - ALLOCATION DE BASE			
B - ALLOCATIONS SUPPLÉMENTAIRES			
C - ALLOCATIONS SPÉCIFIQUES			
D - REVENUS TOTAUX			

périodique. Elle est élaborée sur le même modèle que celui qui est utilisé en rapport avec l'établissement de l'équation budgétaire générale du premier volet. Cette double ventilation donne des sous-équations afférentes à l'équation générale du tableau 8, destinées à supporter ses informations correspondantes. Elle se justifie, comme nous l'avons déjà vu, en raison de la conjugaison de l'importance relative que prennent les dépenses et les revenus en cause dans l'équation générale et de leur sujétion aux fluctuations susceptibles d'en influencer le résultat, compte tenu du détachement relatif entre ces dépenses et revenus faisant qu'ils ne varient pas nécessairement dans les mêmes proportions, quand ils ne varient pas tout simplement en direction opposée. On remarquera que l'enseignement aux adultes fait aussi l'objet d'une ventilation. Ceci se justifie à cause de la nouveauté dans le mode de financement dont nous avons parlé à la section précédente, de l'ouverture des allocations fondées sur les clientèles et du développement que serait appelé à prendre l'enseignement aux adultes dans l'avenir. On remarquera également que le tableau 10 n'exige pas d'information sur les revenus réalisés; ceci s'explique par le fait que les subventions sont versées globalement.

La ventilation des revenus de subventions est nouvelle. Elle s'appuie logiquement sur la structure d'allocation déjà présentée au chapitre précédent. La ventilation des dépenses correspondantes n'est pas nouvelle; ce qui est nouveau dans son cas, c'est la nature des informations qui la concrétise, de façon à réaliser un meilleur appariement entre les dépenses et les revenus correspondants et, conséquemment, à améliorer la capacité du rapport périodique à fournir des pistes d'actions correctives au besoin.

L'appariement introduit par la nouvelle ventilation des revenus et la ventilation nouvelle des dépenses demeure cependant encore relatif. N'eût été du peu d'avenir temporel de la structure d'allocation, le Ministère se préparant en effet à élaborer

un nouveau régime financier pour l'année 1986-1987, notre recommandation aurait porté sur une ventilation des dépenses plus rigoureusement axée sur la structure d'allocation. Pour la raison qui vient d'être invoquée, nous nous sommes repliés sur un compromis temporaire.

Ce compromis permet d'abord de suivre l'évolution des dépenses préalablement identifiées comme revêtant un caractère plus stratégique que d'autres à l'intérieur des dépenses en cause, notamment la rémunération et la contribution de l'employeur pour le personnel enseignant et pour les autres personnels, la sécurité d'emploi, la consommation énergétique, les immobilisations financées à même le fonds d'opérations et les intérêts à court terme. Il permet aussi un appariement relatif des dépenses de rémunération relatives au personnel enseignant avec les revenus découlant de l'article 1 de l'allocation de base. Il fait de même au sujet des autres personnels et l'article 2 de l'allocation de base. Un appariement est réalisé aussi en rapport avec l'enseignement aux adultes, la sécurité d'emploi et les intérêts à court terme.

En plus de contribuer à augmenter la capacité du rapport périodique à fournir des pistes d'actions correctives par le biais d'un appariement relatif des dépenses et des revenus, leur ventilation est en mesure de contribuer à améliorer l'efficacité du rapport périodique sous l'angle de la fiabilité des informations ainsi que sous l'angle de son alignement sur la structure de l'organisation. Cette ventilation, en effet, clarifie la situation problématique révélée par l'analyse au sujet des immobilisations financées à même le fonds d'opérations (une articulation est à faire avec le fonds d'immobilisation pour y retrouver une équivalence) et donne une meilleure prise au contrôle des informations; ces deux facteurs sont en relation avec la fiabilité des informations. La ventilation des dépenses et des revenus permet en même temps de refléter aux commissions scolaires ainsi qu'aux directions régionales un portrait à la fois plus

complet et plus nuancé de la performance financière à mesurer; ceci est un facteur d'amélioration de l'alignement du rapport périodique sur la structure de l'organisation.

On remarquera, contrairement à la situation actuelle, que la ventilation des dépenses et des revenus se limite aux secteurs de l'enseignement aux jeunes et aux adultes. Cette limitation est cohérente avec les conclusions de l'analyse au chapitre précédent, exception faite des effets des modifications prévues au mode de financement de l'enseignement aux adultes pour l'année 1985-1986.

6.7 Les renseignement complémentaires

Les renseignements complémentaires (volet 4 du rapport périodique), comme c'est le cas actuellement d'ailleurs, ont une relation indirecte avec les autres informations du formulaire. Certaines des informations seraient à conserver, d'autres à interroger ou à retrancher, d'autres enfin à ajouter. Leur rôle principal commun en serait un également de contrôle des informations précédentes ou d'appréciation de la marge de manoeuvre financière des commissions scolaires.

6.7.1 Les informations à conserver

Les informations sur la clientèle à l'enseignement aux jeunes seraient à conserver aux fins du contrôle des informations correspondantes. Les clientèles représentent en effet le volume d'activités des commissions et constituent les données de base sur lesquelles s'appuient la majorité des allocations.

Les informations relatives à l'imposition foncière, eu égard à la date d'homologation du rôle de perception, au taux de taxe et à l'évaluation imposable seraient également à maintenir.

Elles serviraient au contrôle du revenu d'impôt foncier de même qu'à l'appréciation de la marge de manoeuvre financière des commissions scolaires.

6.7.2 Les informations à interroger ou à retrancher

Les informations relatives à l'imposition foncière touchant les taxes à recevoir de l'année courante et des années antérieures n'ont plus leur raison d'être ici, étant intégrées respectivement à l'équation générale à l'intérieur de la prévision des revenus d'impôt foncier ou au surplus (ou déficit) accumulé.

Les informations relatives au financement temporaire mériteraient à tout le moins d'être interrogées, compte tenu de leur absence de relation avec l'équation budgétaire comme telle et de l'imprécision quant à leur utilité, sans compter les contraintes supplémentaires que leur cueillette pourrait faire porter sur le "timing" du rapport périodique. On aurait probablement intérêt à inventorier d'autres moyens pour les obtenir, si leur nécessité devait être reconnue.

Les informations relatives au déficit ou au surplus accumulé n'ont plus ici leur raison d'être également, étant intégrées à l'équation générale. Seules pourraient demeurer celles touchant l'appropriation du surplus ou le financement du déficit en cours d'année, bien que ces informations peuvent être déduites de l'équation générale elle-même.

6.7.3 Les informations à ajouter

À des fins de contrôle des informations touchant la rémunération et la contribution de l'employeur, représentant environ 85% des dépenses totales des commissions scolaires, pourrait s'ajouter une information touchant le nombre de paies couvertes par la période, compte tenu que ce nombre peut varier d'une

commission scolaire à l'autre. Des informations supplémentaires au sujet de la clientèle adulte sont également à prévoir.

Devrait s'ajouter également aux informations relatives à l'imposition financière et aux mêmes fins, une information au sujet du plafond du revenu d'impôt foncier résultant de son mécanisme de freinage (6% de la dépense nette ou 0,25 $ du 100,00 $ d'évaluation).

6.8 Le "timing" des informations

6.8.1 La périodicité

Si l'on se réfère aux données recueillies aux fins de l'appréciation de la périodicité actuelle du rapport périodique, la période retenue pour la cueillette des informations ne répond jamais parfaitement à la fois, selon qu'il s'agit d'un rapport ou l'autre, soit au délai des événements en amont du rapport périodique, soit à l'utilisation potentielle des informations en aval. Là où les intérêts pour la périodicité au plan de l'utilisation des informations du rapport périodique sont le plus divergents, c'est avec celui du 30 juin. Nous nous limiterons cependant ici aux rapports des 31 octobre et 28 février, quitte à traiter de l'autre plus loin, lorsque nous aborderons l'intervalle de production.

Reporter la périodicité du rapport périodique du 31 octobre au 30 novembre semblerait convenir mieux aux commissions scolaires. Par contre, ce faisant, on rétrécirait la marge de manoeuvre temporelle ministérielle requise, dans l'éventualité de la nécessité d'une prise d'action corrective. Comme les enseignements de la littérature sont à l'effet que le facteur humain joue un rôle très important dans l'efficacité du contrôle, la position que nous adoptons est de privilégier le point de vue

des commissions scolaires en contrepartie d'un accueil du rapport périodique plus réceptif de leur part, susceptible de rapporter des dividendes au niveau de la qualité des données qu'elles ont à produire. Il appert cependant que la périodicité ne devrait pas dépasser le 30 novembre, sans risquer de compromettre l'utilité des informations pour les utilisateurs ministériels, dans la mesure où des actions correctives s'avéreraient opportunes.

Eu égard au rapport périodique du 28 février, la périodicité semble assez bien appropriée aux besoins de tous les utilisateurs potentiels de l'information. Du côté du délai des événements, principalement à cause de la certification des allocations budgétaires et de l'analyse des rapports financiers annuels, il apparaîtrait préférable de reporter la période au 31 mars. Advenant le déplacement du rapport périodique du 31 octobre au 30 novembre, il conviendrait également mieux de déplacer celui du 28 février au 31 mars, de façon à laisser s'écouler une période de temps plus convenable entre les deux rapports avant de prendre une deuxième photo de la performance financière des commissions scolaires. L'abandon du rapport périodique du 30 juin, recommandé plus loin, milite également en faveur de ce déplacement. Ce faisant, on doit cependant être conscient de la réduction opérée à nouveau dans la marge de manoeuvre des utilisateurs ministériels, en relation avec les actions correctives qu'ils pourraient avoir à exercer. Il appert ici à nouveau et pour les mêmes raisons énoncées plus haut, que le déplacement envisagé ne devrait pas dépasser le 31 mars.

6.8.2 L'intervalle de production

Comme nous l'avons vu au chapitre précédent, c'est surtout l'intervalle de production du rapport périodique, une fois sa définition habituelle élargie, qui affecte le plus l'efficacité du rapport périodique sous l'angle du "timing" des informations.

Cependant, comme nous l'avons vu plus haut dans le présent chapitre, les changements proposés à la nature des informations seraient susceptibles de réduire sensiblement l'intervalle de production. En fait, avec ces changements, l'information du rapport périodique deviendrait immédiatement utilisable par la direction régionale dès la réception du rapport. Au central, à cause de l'agrégation des données, l'utilisation des informations pour l'ensemble du réseau des commissions scolaires ne demeure possible qu'après la saisie des données. Cependant, dans la mesure où les informations reçues seraient effectivement de meilleure qualité, à la suite d'une plus grande incitation créée chez les commissions scolaires et les directions régionales respectivement, à produire de telles données et à les contrôler, on peut logiquement penser, comme on nous l'a confirmé, que le central aurait besoin de consacrer beaucoup moins de temps qu'actuellement au redressement des données une fois qu'elles ont été saisies. Comme nous l'avons déjà dit, on penserait ainsi pouvoir réduire de plus de la moitié le délai actuel de six semaines requis avant que les informations ne deviennent utilisables à l'échelle provinciale. Ceci constituerait donc une amélioration significative par rapport à la situation actuelle.

Cependant, à notre avis, on ne saurait penser régler le problème de l'intervalle de production de façon complètement satisfaisante tant et aussi longtemps qu'il ne sera pas possible d'avoir recours à une saisie décentralisée des informations du rapport périodique. Compte tenu qu'un tel changement dans les communications entre le Ministère et les commissions scolaires est envisagé pour d'autres types d'informations dans le cadre du projet SGF (système de gestion financière), nous recommandons que le projet correspondant englobe aussi les informations véhiculées par le rapport périodique.

Pour ce qui est du rapport périodique du 30 juin, nous recommandons tout simplement qu'il soit abandonné, sinon définiti-

vement, du moins jusqu'à temps que la saisie des informations puisse s'effectuer de façon décentralisée. D'abord, le rapport périodique du 30 juin ne présente aucun intérêt pour la commission scolaire elle-même. Ensuite, il est produit trop tard pour être vraiment utile au Ministère, les données du rapport financier annuel étant disponibles peu de temps après celles du rapport périodique. La réduction de l'intervalle de production attendue des changements dans la nature des informations n'apparaît pas suffisante pour commander une autre attitude. Par ailleurs, l'abandon du rapport périodique du 30 juin peut servir de valeur d'échange en contrepartie, de la part des commissions scolaires, de l'acceptation des exigences plus élevées des autres rapports périodiques.

6.9 Conclusion

Voilà donc la série des changements que nous proposons pour améliorer la signification ou l'efficacité du rapport périodique aux fins du contrôle budgétaire des commissions scolaires au moment de la mise en oeuvre de leurs budgets. Comme nous avons pu le remarquer, chacun des changements proposés devrait contribuer à améliorer l'efficacité du rapport périodique sous plus d'une dimension à la fois. Pour donner une idée d'ensemble de ces changements et de leurs effets sur les différents aspects qualitatifs du rapport périodique, nous les avons ramassés dans le tableau 11, le "x" indiquant une relation entre le changement et la dimension qualitative affectée positivement. À la verticale, on peut lire, par exemple, que le choix des variables stratégiques serait amélioré par l'apport des changements "A" et "B". À l'horizontal, la lecture permet de constater que le changement "A" améliorerait le rapport périodique sous quatre aspects, soit le choix des variables stratégiques, la validité, la clarté et l'alignement sur la structure de l'organisation, etc.

TABLEAU II. Les principaux changements proposés au rapport périodique et les dimensions qualitatives qui en sont affectées.

CHANGEMENTS PROPOSÉS AU RAPPORT PÉRIODIQUE / DIMENSIONS QUALITATIVES DU RAPPORT PÉRIODIQUE	Variables stratégiques	Validité	Clarté	FIABILITÉ				Pistes d'actions correctives	Alignement sur la structure	Timing
				Complète	Cohérence	Biais	Contrôle			
A - Une résultante anticipée de la mise en oeuvre des budgets des commissions scolaires	X	X	X						X	
B - Une résultante articulée à une équation qui comprend l'ensemble des grandes catégories de dépenses et de revenus usuels	X	X	X	X	X	X	X		X	X
C - Une équation rajustée à chaque rapport et mise en relation avec l'équation budgétaire initiale		X	X			X		X		
D - Les dépenses et les revenus réalisés exprimés aussi en valeur relative			X				X			
E - La ventilation des dépenses et des revenus	X					X	X	X	X	
F - Les renseignements complémentaires							X			

Il convient de remarquer, comme nous venons de l'évoquer précédemment, que les changements proposés ont pour effet, dans l'ensemble, d'exiger davantage des commissions scolaires que les rapports périodiques actuels ne le font. Il reste à convaincre les commissions scolaires de leur bien-fondé.

Pour symboliser les changements, nous suggérons de modifier l'appellation du rapport périodique, en l'identifiant "Rapport périodique de l'évolution des dépenses et des revenus" plutôt que "Rapport périodique d'état de situation financière". Cette nouvelle appellation nous apparaît plus juste que l'actuelle.

7. RECOMMANDATIONS GENERALES

7. RECOMMANDATIONS GENERALES

7.1 Introduction

Au chapitre précédent, conformément à la deuxième partie de notre mandat, nous nous sommes intéressés à des propositions de changements susceptibles d'améliorer l'efficacité du rapport périodique comme véhicule d'information aux fins du contrôle budgétaire des commissions scolaires. Or, selon la revue de la littérature et l'élaboration subséquente du cadre conceptuel à l'appui de l'analyse du rapport périodique et des changements conséquents à proposer, nous savons que le rapport périodique n'épuise pas le concept du contrôle budgétaire en cause. Au contraire, il ne constitue qu'un signal destiné à être interprété et analysé, avant de conduire, s'il y a lieu, à une action corrective quelconque. Il ne suffit pas que le rapport périodique devienne plus efficace pour que le contrôle budgétaire comme tel acquiert la même efficacité.

C'est donc la préoccupation de l'efficacité du contrôle budgétaire des commissions scolaires dans son ensemble qui est sous-jacente aux quelques recommandations qui sont au centre du présent chapitre. Ces recommandations sont qualifiées de générales parce qu'elles débordent le cadre du rapport périodique comme tel.

7.2 Le facteur humain et l'information aux commissions scolaires

Nous avons vu dans la revue de la littérature que le facteur humain revêtait une extrême importance pour l'efficacité du contrôle budgétaire et que son succès ou sa faillite pouvait dépendre de son acceptation ou de son refus par les membres de l'organisation. Sans en faire une condition sine qua non de la mise en

place du contrôle, les auteurs en la matière recommandent fortement de chercher à obtenir cette adhésion avant de le mettre en place.

On admet généralement que le contrôle se heurte à une résistance naturelle des membres de l'organisation à l'origine de réactions négatives. Dans la gamme des attitudes possibles vis-à-vis le contrôle budgétaire signifié par la présence du rapport périodique, l'information recueillie révèle que l'accueil des commissions scolaires se situerait davantage du côté de l'hostilité ou de l'indifférence plutôt que du côté de la compréhension et de l'appréciation des besoins de contrôle. C'est probablement à ce niveau que résident les plus grandes difficultés à surmonter pour que le contrôle budgétaire puisse effectivement prétendre à l'efficacité.

La résistance et les réactions négatives des commissions scolaires sont ressorties clairement des interrogations qui ont pu être menées directement auprès de certaines d'entre elles ou indirectement par le biais de l'information véhiculée par les directions régionales. Les commissions scolaires, entre autres, se définissant avec raison comme des organismes juridiquement autonomes, auraient tendance à percevoir le contrôle budgétaire exercé par le biais du rapport périodique comme une ingérence dans leurs propres affaires internes, ne comprendraient pas clairement les intentions ministérielles sous-jacentes à l'exercice de ce contrôle, auraient beaucoup de réticence à produire l'information demandée et de, toute façon, ne prendraient généralement pas le rapport périodique lui-même au sérieux.

Il ne suffit pas que les dispositions du contrôle de tutelle confèrent le pouvoir d'exercer le contrôle budgétaire en cause, ni que le rapport périodique soit intrinsèquement amélioré, pour renverser la tendance aux réactions négatives. Sans doute, à cause de la structure même de l'organisation, les commissions

scolaires étant des organismes juridiquement autonomes et à cause des intérêts antagonistes en présence qui sont une des caractéristiques de l'administration publique comparativement à l'entreprise privée, n'y parviendra-t-on jamais complètement!

L'amélioration intrinsèque des qualités du rapport périodique devrait contribuer à atténuer la résistance et les réactions négatives, particulièrement en le faisant prendre plus au sérieux. Elle n'apparaît cependant pas suffisante à elle seule pour espérer l'obtention d'un progrès vraiment marqué au niveau de l'accueil des commissions scolaires vis-à-vis le contrôle budgétaire qui s'exerce sur la mise en oeuvre de leurs budgets. Pour rapprocher cet accueil de la compréhension et de l'appréciation des besoins de contrôle, il apparaîtrait important, à la lumière des enseignements de la littérature, d'investir au niveau de l'information à l'intention des commissions scolaires.

Dans cette perspective, nous recommandons l'élaboration et l'exécution d'un programme systématique d'information développé autour de trois axes principaux:

- En s'inspirant, entre autres, de la revue de la littérature sur le sujet, faire comprendre aux commissions scolaires, en échangeant avec elles à cette fin, la nature du contrôle budgétaire et ses raisons d'être;
- Expliquer les raisons et le contexte qui justifient un tel contrôle budgétaire au moment de la mise en oeuvre du budget des commissions scolaires et éclairer celles-ci, sans faire d'"over-selling",sur l'utilisation qu'entend faire le Ministère des informations qui lui sont produites;

- Expliquer les changements apportés au rapport périodique comme tel à la suite de son analyse, en abordant ouvertement les difficultés que ces changements visent à contrer.

Dans la réalisation de cette information, pour utiliser une expression d'auteur déjà cité, "it is desirable that managers teach to managers".

7.3 L'information aux directions régionales

Des réactions négatives vis-à-vis le rapport périodique, bien qu'à un degré moindre que chez les commissions scolaires, ont également été observées du côté des directions régionales. Si les directions régionales sont plus ambivalentes que les commissions scolaires vis-à-vis le rapport périodique et le contrôle budgétaire qu'il sous-tend, on note dans cette ambivalence une tendance de la part des directions régionales à épouser, jusqu'à un certain point, le point de vue des commissions scolaires et à ne pas prendre elles-mêmes le rapport périodique au sérieux.

Dans cette perspective, il apparaîtrait pertinent de développer, à l'intention des directions régionales, un programme d'information analogue à celui que l'on destinerait aux commissions scolaires.

7.4 L'expérimentation du nouveau formulaire du rapport périodique

La revue de la littérature nous a enseigné la pertinence d'expérimenter un rapport de contrôle avant de l'implanter de façon définitive. Même si le rapport périodique n'est pas nouveau comme tel, il serait suffisamment transformé, si les

changements proposés devaient être retenus, pour justifier une telle expérimentation.

Nous suggérons que cette expérimentation soit conduite, avant la fin de l'année financière présente, auprès d'une couple de commissions scolaires de chacune des régions. Elle devrait avoir comme objectif de vérifier l'accueil des commissions scolaires au nouveau rapport périodique et au contrôle budgétaire qu'il sous-tend, d'identifier les difficultés que les commissions scolaires sont susceptibles de rencontrer avec son utilisation et de dégager les correctifs qu'il y aurait lieu d'envisager pour contrer ces difficultés, s'il y avait lieu, avant la généralisation du nouvel instrument pour l'année 1985-1986. On devrait également profiter de l'occasion de l'expérimentation pour valider l'efficacité du programme d'information destiné à l'ensemble des commissions scolaires.

7.5 L'instrumentation des commissions scolaires

Sans attendre les résultats de l'expérimentation susceptible de permettre de circonscrire les besoins d'instrumentation des commissions scolaires relative à l'utilisation du rapport périodique, nous recommandons d'entreprendre immédiatement les démarches auprès de la GRICS (Gestion du réseau informatique des commissions scolaires) pour adapter les programmes mis à la disposition des commissions scolaires aux changements apportés à la nature des informations à l'intérieur du rapport périodique.

On devrait procéder également à une révision en profondeur du guide mis à la disposition des commissions scolaires pour compléter le rapport périodique. Au-delà des aspects techniques

proprement dits du guide et des définitions des informations exigées par le rapport périodique, on devrait accorder une attention spéciale au but et aux objectifs visés par le rapport périodique en les éclairant de tous les aspects opérationnels pertinents relatifs à l'utilisation éventuelle des informations que le rapport véhicule.

7.6 L'instrumentation des directions régionales

Si l'on veut que l'efficacité du rapport périodique ne soit pas, en aval, neutralisée par l'inefficacité des opérations appelées à prendre le relais de la mesure de la performance financière des commissions scolaires dans l'ensemble du processus de contrôle budgétaire, le développement de nouveaux instruments à mettre à la disposition des directions régionales s'imposerait.

Nous recommandons d'abord la conception d'un guide divisé en trois parties:

- Une première partie portant sur la vérification de la cohérence des informations du rapport périodique, avec des indications précises sur les informations à examiner ainsi que sur les changements à apporter, s'il y a lieu;
- Une seconde partie axée sur l'examen de la valeur des informations (fiabilité) avec des indications précises également sur les informations à examiner, à partir de quoi, comment, etc.;
- Une troisième partie centrée sur l'analyse des informations véhiculée par le rapport périodique, notamment la comparaison de la

performance financière mesurée avec le standard, le dégagement des écarts significatifs, l'analyse des écarts, le jugement sur l'opportunité ou non d'amorcer une action corrective, etc.

Nous recommandons aussi, aux fins de l'examen de la valeur des données véhiculées par le rapport périodique ainsi qu'aux fins de l'appréciation de la performance financière, que soient mis à la disposition des directions régionales:

- Le rythme moyen des dépenses des commissions scolaires servant d'appui au modèle de versement des subventions;
- Des informations extraites des rapports périodiques en rapport avec le rythme de réalisation des dépenses et des revenus en cours d'année, pour l'ensemble des commissions scolaires, illustré par des mesures centrales et des mesures de dispersion et la place des commissions scolaires de la région dans la distribution;
- Une fois que des données historiques suffisantes auront été accumulées, la courbe habituelle de réalisation des dépenses et des revenus pour chacune des commissions scolaires de la région;
- Des indicateurs d'efficience destinés à servir de support au départage des responsabilités, si une analyse d'une situation défavorable révélée par le rapport périodique s'imposait.

Nous recommandons également que soit monté pour chaque commission scolaire un tableau de bord fondé sur les variables significatives à cet effet, notamment des informations longitudinales, pour permettre à la fois d'apprécier la situation financière révélée par le rapport périodique et d'éclairer le jugement à porter quant à l'opportunité d'une action corrective ou non.

Enfin, nous recommandons qu'un modèle d'intervention soit développé, à la lumière des quelques expériences déjà réalisées, en rapport avec une action corrective à conduire, une fois que la nécessité en a été reconnue. Sur le sujet, les auteurs sont unanimes à penser que l'action corrective constitue toujours une opération délicate qui exige beaucoup de doigté, quelle que soit l'organisation en cause. Ceci devrait être encore plus vrai, lorsque cette action doit être dirigée vers un organisme juridiquement autonome. On conseille généralement le recours aux communications informelles plutôt qu'aux communications formelles lorsqu'il y a lieu de procéder à une telle action corrective.

7.7 Le contrôle des informations au central

Même si l'amélioration intrinsèque de la qualité du rapport périodique et l'information communiquée aux commissions scolaires sont susceptibles de contribuer de façon significative à l'amélioration de la fiabilité des informations véhiculées par les rapports périodiques, nous sommes d'avis, en raison des intérêts antagonistes dont nous avons déjà parlé, qu'il existera toujours un besoin de contrôle des informations pour s'assurer effectivement de leur fiabilité.

Dans cette perspective, nous recommandons que les données agrégées soient comparées avec celles dont dispose le Ministère à partir de ses autres sources d'informations, notamment le rythme des dépenses sur lequel s'appuie le versement de subventions

ainsi que les propres calculs des allocations que s'attend à émettre le Ministère au cours de l'exercice financier en cause. Ainsi, les données agrégées devraient toujours être présentées en fonction de l'information fournie directement par les commissions scolaires elles-mêmes, mais elles devraient être accompagnées d'une appréciation et d'une conclusion différente si la comparaison dont nous venons de parler l'exigeait.

7.8 L'articulation du rapport périodique aux formulaires des prévisions budgétaires et des rapports financiers annuels

Nous recommandons que l'agencement des informations épouse toujours le même modèle, qu'il s'agisse du formulaire des prévisions budgétaires, du formulaire du rapport périodique ou du formulaire du rapport financier et que la distinction qui caractérise l'un ou l'autre provienne plutôt du niveau d'agrégation des données que de la structure des informations.

7.9 L'appariement des dépenses et des revenus

Nous recommandons que le nouveau régime financier des commissions scolaires puisse être conçu de telle façon qu'il puisse permettre un appariement des dépenses et des revenus.

7.10 L'arrimage des allocations supplémentaires aux situations financières difficiles

Si le concept d'allocations supplémentaires devait encore avoir de l'avenir à l'intérieur du nouveau régime financier, nous recommandons que ces allocations, ou au moins une partie d'entre elles, soient utilisées pour supporter temporairement les com-

missions scolaires aux prises avec des difficultés financières, en attendant qu'elles aient réussi à redresser leur situation conformément à un plan établi à cette fin et approuvé par le Ministère.

7.11 Un feedback au contrôlé

La revue de la littérature nous enseigne qu'il est important pour le contrôleur de signaler par son action que le système de contrôle mis en place est important et que ce signal appelle généralement la même attitude chez le contrôlé. C'est une autre façon, en outre, de mettre le focus sur le centre de responsabilité que constitue la commission scolaire.

Dans cette perspective, nous recommandons que le Ministère émette un message de retour aux commissions scolaires à la suite de la réception des rapports périodiques. Un premier feedback pourrait leur être adressé après chacun des rapports périodiques pour leur refléter leur propre situation par rapport à l'ensemble des commissions scolaires (v,.g. leur rythme de réalisation de dépenses et de revenus par rapport aux autres commissions scolaires). Un second feedback, à deux volets, pourrait leur être produit à la fin de l'année financière: le premier apprécierait la qualité des informations produites par la commission scolaire: le second ferait état de la situation financière du réseau à partir des informations véhiculées par les commissions scolaires ainsi que de l'utilisation qui a été faite de ces informations.

7.12 Conclusion

Voici donc, au-delà des changements proposés pour améliorer l'efficacité du rapport périodique comme tel, quelques recommandations générales susceptibles d'améliorer l'efficacité du con-

trôle budgétaire dans son ensemble. Elles s'inspirent généralement, comme cela a été le cas avec les changements proposés au rapport périodique, des enseignements de la littérature en la matière. N'étant pas nécessairement exhaustives, elles doivent être interprétées comme une simple contribution possible à l'amélioration de cette efficacité.

8. CONCLUSION GENERALE

8. CONCLUSION GENERALE

Au terme de ce long périple à travers le contrôle budgétaire et son application à la mise en oeuvre des budgets des commissions scolaires, il convient d'en rappeler brièvement les grandes lignes.

Nous avons d'abord procédé à une mise en situation du rapport périodique, l'objet de notre étude, dans son contexte organisationnel. Axé sur la connaissance de l'évolution des dépenses et des revenus des commissions scolaires au cours de l'exercice financier en vue d'identifier rapidement toute situation financière difficile, le rapport périodique est apparu rapidement comme ressortant du contrôle budgétaire à l'intérieur duquel il devait jouer un rôle de producteur d'information. Ceci nous a amenés à cerner les objectifs de notre étude, consistant à identifier les qualités que devait avoir un producteur d'information du genre à la lumière de la littérature sur le sujet, à examiner dans quelle mesure le rapport périodique s'y conformait et à proposer des changements pour combler les écarts constatés, de façon à ce que son efficacité en soit améliorée.

La revue de la littérature nous a permis de constater que l'on définissait généralement le contrôle budgétaire comme un processus consistant à établir un standard, le budget, à prendre une mesure de la performance au moment de la mise en oeuvre du budget et à prendre des actions correctives subséquentes, si la comparaison de la performance avec le standard révélait une situation défavorable. À l'intérieur de ce processus, le rapport de contrôle budgétaire s'insère dans la mesure de la performance. Pour être efficace, il doit véhiculer les bonnes informations au bon endroit et au bon moment.

Avec cette revue de la littérature comme toile de fond, nous avons procédé à l'élaboration du cadre conceptuel et analytique

requis pour la poursuite de l'étude. Adoptant une approche cybernétique, nous avons adapté un modèle de base répondant à cette approche à la situation sous étude, de façon à circonscrire les perspectives destinées à bien situer le rapport périodique comme tel, la cible proprement dite de l'étude. Toujours avec l'appui de la revue de la littérature, nous avons procédé ensuite à l'élaboration d'une grille d'analyse fondée sur les qualités inhérentes à un rapport de contrôle budgétaire considéré comme efficace et dégagé les critères correspondants.

L'information véhiculée par le rapport périodique a été passée au crible de cette grille et de ses critères d'analyse. Nous en avons conclu qu'il remplissait insuffisamment les conditions d'efficacité d'un rapport de contrôle budgétaire pour être qualifié lui-même de rapport efficace. Il ne véhicule pas suffisamment la bonne information (pertinente, valide, claire, fiable, indicatrice de pistes d'actions correctives), au bon endroit (alignement sur la structure de l'organisation), au bon moment ("timing").

Une série de changements ont été proposés pour améliorer l'efficacité du rapport périodique à la lumière des lacunes révélées par l'analyse des informations qu'il véhicule. S'ils étaient retenus, ils auraient pour effet de transformer substantiellement l'allure du rapport périodique.

Améliorer l'efficacité du rapport périodique ne suffit pas pour rendre le contrôle budgétaire lui-même efficace. Nous avons donc complété les propositions de changement au rapport périodique comme tel par un ensemble de recommandations générales susceptibles de diriger le mouvement d'amélioration d'efficacité à l'ensemble du processus de contrôle budgétaire. Parmi ces recommandations, les plus importantes vont à l'information et à l'instrumentation des commissions scolaires et des directions régionales.

Au terme de ce périple à travers le contrôle budgétaire et son application à la mise en oeuvre du budget des commissions scolaires, il nous apparaît donc que le mandat qui nous a été confié, portant sur l'examen de l'information véhiculée par le rapport périodique et sur l'identification, au besoin, des changements à leur apporter pour en améliorer la pertinence ou la signification, en d'autres termes, l'efficacité du rapport périodique, a été rempli.

Appendice A

Le formulaire actuel du rapport périodique
d'état de situation financière des commissions scolaires

GOUVERNEMENT DU QUEBEC
MINISTERE DE L'EDUCATION
DIRECTION GENERALE DES RESSOURCES
MATERIELLES ET FINANCIERES

REGION:

ETAT DE LA SITUATION FINANCIERE 1984-85

EN DATE DU: 28 FEVRIER 1985

166

SIGNATURE DU DIRECTEUR DES SERVICES FINANCIERS: _____

SIGNATURE DU DIRECTEUR GENERAL: _____

DATE: _____

FEVRIER 1985

RENSEIGNEMENTS COMPLEMENTAIRES

ETAT DE LA SITUATION FINANCIERE 1984-1985
EN DATE DU 28 FEVRIER 1985

1 485 000 10

DESCRIPTION	RESERVE AU MEQ	-A- RAPPORT DU 1984 10 31	-B- RAPPORT DU 1985 02 28	-C- RAPPORT DU 1985 06 30	
CLIENTELE SUBVENTIONNEE 1984-1985	01C900011				*
MATERNELLE 5 ANS	01C100011				
PRIMAIRE	01C200011				
SECONDAIRE	01C300011				
IMPOSITION FONCIERE					
DATE D'HOMOLOGATION DU ROLE DE PERCEPTION	02C100011				
TAUX DE TAXE DECRETE ARTICLE 501	02C200011	0, DU CENT $	0, DU CENT $	0, DU CENT $	
TAUX DE TAXE DECRETE ARTICLE 354.1	02C300011	0, DU CENT $	0, DU CENT $	0, DU CENT $	
EVALUATION IMPOSABLE ($)	02C400011				
TAXE A RECEVOIR ANNEE COURANTE ($)	02C500011				
TAXE A RECEVOIR ANNEES ANTERIEURES ($)	02C600011				
FINANCEMENT TEMPORAIRE A LA FIN DE LA PERIODE ($)					
EXIGIBILITES- FONDS D'OPERATIONS COURANTES	03C900011				*
EMPRUNTS TEMPORAIRES	03C100011				
COMPTES A PAYER ET AUTRES PASSIFS A COURT TERME	03C200011				
EXIGIBILITES- FONDS D'IMMOBILISATIONS	14C900011				*
EMPRUNTS TEMPORAIRES	14C100011				
COMPTES A PAYER ET AUTRES PASSIFS A COURT TERME	14C200011				
DEFICIT OU SURPLUS ACCUMULE AU 1984 06 30 ($)					
DEFICIT ACCUMULE AU 1984 06 30	15C100011				
FINANCEMENT DU DEFICIT ACCUMULE DU 1984 06 30(1)	15C200011				
SURPLUS ACCUMULE AU 1984 06 30	15C300011				
APPROPRIATION DU SURPLUS ACCUMULE DU 1984 06 30(1)	15C400011				

(1) AU COURS DE L'ANNEE 1984-1985

11 20 31 42 52 80 M

167

FONDS D'OPERATIONS COURANTES

ETAT DE LA SITUATION FINANCIERE 1984-1985
EN DATE DU 28 FEVRIER 1985

485 000

SECTEUR A PRE-SCOLAIRE, PRIMAIRE ET SECONDAIRE

CODES DE SAISIE	DESCRIPTION	RESERVE AU MEQ	-A- BUDGET ($)	-B- DEPENSES ET REVENUS ($) REALISES DEPUIS LE 1984 07 01	-C- A REALISER D'ICI LE 1985 06 30(4)	
10000-000	ACTIVITES EDUCATIVES - DEPENSES	04C910011				*
10000-004	REMUNERATION ET CONTRIBUTION-EMPLOYEUR(1)	04C911011				
10000-005	AUTRES NATURES DE DEPENSES (2)	04C912011				
30000-000	ACTIVITES COMPLEMENTAIRES - DEPENSES	04C930011				*
30000-004	REMUNERATION ET CONTRIBUTION-EMPLOYEUR	04C931011				
30000-005	AUTRES NATURES DE DEPENSES	04C932011				
50000-000	ACTIVITES DE GESTION - DEPENSES	04C950011				*
50000-004	REMUNERATION ET CONTRIBUTION-EMPLOYEUR	04C951011				
50000-005	AUTRES NATURES DE DEPENSES	04C952011				
70000-000	ACTIVITES CONNEXES - DEPENSES	04C970011				*
70000-004	REMUNERATION ET CONTRIBUTION-EMPLOYEUR	04C971011				
70000-005	AUTRES NATURES DE DEPENSES	04C972011				
XXXXXXXXX	DEPENSES TOTALES	04C900011				**
09000-900	REVENUS GENERAUX	05C910011		XXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXX	*
09100-900	IMPOSITION FONCIERE	05C911011				
09200-900	SUBVENTIONS: FONCTIONNEMENT - PEREQUATION	05C912011		XXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXX	
09800-900	AUTRES REVENUS GENERAUX (3)	05C913011				
XXXXXXXXX	REVENUS SPECIFIQUES	05C920011				*
10000-900	ACTIVITES EDUCATIVES	05C921011				
30000-900	ACTIVITES COMPLEMENTAIRES	05C922011				
50000-900	ACTIVITES DE GESTION	05C923011				
70000-900	ACTIVITES CONNEXES	05C924011				
XXXXXXXXX	REVENUS TOTAUX	05C900011		XXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXX	**

(1) LE CODE 004 REGROUPE LES NATURES 100 ET 200.
(2) LE CODE 005 REGROUPE LES NATURES 300,400,500,600 ET 800.
(3) LE CODE 09800-900 INCLUT 09300,09500 ET 09900.
(4) A COMPLETER UNIQUEMENT SUR LE RAPPORT DU 1985 02 28. [M]

168

FONDS D'OPERATIONS COURANTES

ETAT DE LA SITUATION FINANCIERE 1984-1985
EN DATE DU 28 FEVRIER 1985

SECTEUR B (SERVICE DE DETTE)
SECTEUR C (EDUCATION DES ADULTES)
SECTEUR D (TRANSPORT SCOLAIRE)

1 485 000 10

CODES DE SAISIE	DESCRIPTION	RESERVE AU MEQ	-A- BUDGET ($)	-B- DEPENSES ET REVENUS ($) REALISES DEPUIS LE 1984 07 01	-C- A REALISER D'ICI LE 1985 06 30(4)	
SECTEUR B SERVICE DE DETTE						
72000-000	SERVICE DE DETTE - DEPENSES TOTALES	06C100011				**
72000-900	SERVICE DE DETTE - REVENUS TOTAUX	06C200011				**
SECTEUR C EDUCATION DES ADULTES						
10000-000	ACTIVITES EDUCATIVES - DEPENSES	07C910011				*
10000-004	REMUNERATION ET CONTRIBUTION-EMPLOYEUR(1)	07C911011				
10000-005	AUTRES NATURES DE DEPENSES (2)	07C912011				
30000-000	ACTIVITES COMPLEMENTAIRES - DEPENSES	07C930011				*
30000-004	REMUNERATION ET CONTRIBUTION-EMPLOYEUR	07C931011				
30000-005	AUTRES NATURES DE DEPENSES	07C932011				
50000-000	ACTIVITES DE GESTION - DEPENSES	07C950011				*
50000-004	REMUNERATION ET CONTRIBUTION-EMPLOYEUR	07C951011				
50000-005	AUTRES NATURES DE DEPENSES	07C952011				
70000-000	ACTIVITES CONNEXES - DEPENSES	07C970011				*
70000-004	REMUNERATION ET CONTRIBUTION-EMPLOYEUR	07C971011				
70000-005	AUTRES NATURES DE DEPENSES	07C972011				
XXXXXXXX	DEPENSES TOTALES	07C900011				**
00000-900	REVENUS TOTAUX (3)	08C100011				**
SECTEUR D TRANSPORT SCOLAIRE						
34000-000	TRANSPORT SCOLAIRE - DEPENSES TOTALES	09C300011				**
34000-004	REMUNERATION ET CONTRIBUTION-EMPLOYEUR	09C310011				
34000-005	AUTRES NATURES DE DEPENSES	09C320011				
34000-900	TRANSPORT SCOLAIRE - REVENUS TOTAUX	10C500011				**

(1) LE CODE 004 REGROUPE LES NATURES 100 ET 200.
(2) LE CODE 005 REGROUPE LES NATURES 300,400,500,600 ET 800.
(3) LE CODE 00000 REGROUPE 10000,30000,50000 ET 70000.

11 20 31 42 52

(4) A COMPLETER UNIQUEMENT SUR LE RAPPORT DU 1985 02 28. 80 M

691

Appendice B

Le mandat du projet d'intervention

Gouvernement du Québec
Ministère de l'Éducation
Direction générale des ressources matérielles et financières

Québec, le 29 novembre 1984

Monsieur Jean Bourgeois
Direction des services administratifs
Direction générale des réseaux
Ministère de l'Education
1035, De La Chevrotière (6e étage)
QUEBEC, Qué.
G1R 5A5

Monsieur,

Tel qu'il a été convenu, il me fait plaisir d'assumer, au sein du ministère de l'Education, la responsabilité de la supervision de votre projet d'intervention en vue de l'obtention de la maîtrise en administration publique à l'ENAP.

Le mandat que je vous confie, au nom de l'unité administrative que je dirige, concerne exclusivement le fonds d'opération des commissions scolaires et se formule comme suit:

- Examiner l'information demandée aux commissions scolaires par le biais du formulaire «Etat de la situation financière» en relation avec les objectifs visés par cette demande ministérielle d'information;

- Identifier, s'il y a lieu, les changements qu'il vous semblerait approprié pour améliorer la pertinence et/ou la signification de l'information demandée par le biais du même formulaire.

Il est entendu que vous devrez me produire un rapport préliminaire touchant les deux volets du mandat ci-dessus formulé, au plus tard, le 15 février 1985.

...2

En vous assurant de ma meilleure collaboration pour la réalisation de ce mandat, je vous prie d'agréer, Monsieur, l'expression de mes sentiments les meilleurs.

Le directeur général,

Alain Bruneau

AB/JB/rt

Appendice C

La structure d'information relative à la transformation centrale des données du rapport périodique

MINISTERE DE L'EDUCATION - DIRECTION GENERALE DES RESSOURCES MATERIELLES ET FINANCIERES

ANALYSE DE L'EVOLUTION DE LA SITUATION FINANCIERE

AU COURS DE L'ANNEE SCOLAIRE

1984-1985

COMMISSION SCOLAIRE : _____

CODE : _____

DIRECTION REGIONALE : _____

DIRECTION DES RESSOURCES FINANCIERES
SERVICE DU FINANCEMENT DES OPERATIONS

EN DATE DU: 1984 11 27

ANALYSE DE L'EVOLUTION DE LA SITUATION FINANCIERE
AU COURS DE L'ANNEE SCOLAIRE 1984-1985

COMMISSION SCOLAIRE:

CODE: _____ TYPE: ____ DR: ____

INFORMATIONS COMPLEMENTAIRES	PREVISIONS BUDGETAIRES (1)	ETAT DE LA SITUATION FINANCIERE 1984-1985 EN DATE DU: 31 OCTOBRE 1984 (2)	28 FEVRIER 1985 (3)	30 JUIN 1985 (4)	RAPPORT FINANCIER 1984-1985 (5)
POPULATION SCOLAIRE					
EVALUATION IMPOSABLE (*)					
TAUX D'IMPOSITION / 100,0 D'EVALUATION IMPOSABLE		, $	, $	, $	, $
* EN MILLIONS DE DOLLARS (,000 000 $)		, $	, $	, $	, $

SECTEUR DU PRESCOLAIRE,DU PRIMAIRE ET DU SECONDAIRE	(**) MONTANT	% VARIATION	(**) MONTANT	% VARIATION	(**) MONTANT	% VARIATION	(**) MONTANT	% VARIATION	(**) MONTANT
DEPENSES BRUTES	0	,	0	,	0	,	0	,	0
(-) REVENUS SPECIFIQUES	0	,	0	,	0	,	0	,	0
DEPENSES EFFECTIVES	0	,	0	,	0	,	0	,	0
(-) NIVEAU SUBVENTIONNE DES DEPENSES (6)	0	,	0	,	0	,	0	,	0
MONTANT NON SUBVENTIONNE DES DEPENSES DU SECTEUR	0	,	0	,	0	,	0	,	0
MONTANT NON SUBVENTIONNE DES DEPENSES - SECTEURS	0	,	0	,	0	,	0	,	0
DU PRESCOLAIRE,DU...	0	,	0	,	0	,	0	,	0
DU SERVICE DE LA DETTE	0	,	0	,	0	,	0	,	0
DE L'EDUC.DES ADULTES	0	,	0	,	0	,	0	,	0
DU TRANSPORT SCOLAIRE	0	,	0	,	0	,	0	,	0
TOTAL	0	,	0	,	0	,	0	,	0

** EN MILLIERS DE DOLLARS (,000 $)
(1) DONNEES TIREES DES PREVISIONS BUDGETAIRES 1984-1985.
(2) DONNEES TIREES DES PREVISIONS BUDGETAIRES 1984-1985.
(3) DONNEES TIREES DES COLONNES D+C PRESENTEES A L'ETAT DE SITUATION FINANCIERE 1984-1985 EN DATE DU [illegible] OCTOBRE 1984.
(4) DONNEES TIREES DES COLONNES B PRESENTEES A L'ETAT DE SITUATION FINANCIERE 1984-1985 EN DATE DU [illegible] FEVRIER 1985.
(5) DONNEES TIREES DE LA COLONNE [illegible] DU RAPPORT FINANCIER ANNUEL 1984-1985 [illegible] EN DATE DU 30 JUIN 1985.
(6) DONNEES TIREES DU SYSTEME GESTION DES ALLOCA[illegible]DE [illegible] CERTIFICATION OU DU RAPPO[illegible]

% : LES PREVISIONS BUDGETAIRES SERVENT DE BASE ET REPRESENTENT 100%.

ANALYSE DE L'EVOLUTION DE LA SITUATION FINANCIERE
AU COURS DE L'ANNEE SCOLAIRE 1904-1905

COMMISSION SCOLAIRE: _____

CODE: _____ TYPE: ____ DR: ____

DEFICIT OU SURPLUS (...) D'OPERATIONS-SECTEURS	PREVISIONS BUDGETAIRES (1)	ETAT DE LA SITUATION FINANCIERE 1904-1905 EN DATE DU: 31 OCTOBRE 1904 (2)		28 FEVRIER 1905 (3)		30 JUIN 1905 (4)		RAPPORT FINANCIER 1904-1905 (5)		
	(oo) MONTANT	X VARIATION	(oo) MONTANT	X VARIATION	(oo) MONTANT	X VARIATION	(oo) MONTANT	X VARIATION	(oo) MONTANT
MONTANT NON SUBVENTIONNE DES DEPENSES	0	.	0	.	0	.	0	.	0
(-) REVENUS GENERAUX QUI POURVOIENT AU MONTANT NON... (6)	0	.	0	.	0	.	0	.	0
(-) REVENUS D'IMPOT FONCIER	0	.	0	.	0	.	0	.	0
(-) SUBVENTION DE PEREQUATION (6)	0	.	0	.	0	.	0	.	0
DEFICIT OU SURPLUS(...) D'OPERATIONS	0	.	0	.	0	.	0	.	0
DEFICIT OU SURPLUS (...)									
DEFICIT OU SURPLUS (...) AU 30 JUIN PRECEDENT	0	.	0	.	0	.	0	.	0
(+)DEFICIT OU SURPLUS(...) D'OPERATIONS	0	.	0	.	0	.	0	.	0
(+)AJUSTEMENTS INSCRITS AU COMPTE SURPLUS/DEFICIT									0
(+)MODIFICATIONS APPORTEES AUX RESULTATS ANTERIEURS									0
DEFICIT OU SURPLUS (...) AU 30 JUIN DE L'ANNEE EN COURS	0	.	0	.	0	.	0	.	0
IMMOBILISATIONS A MEME LES REVENUS	0							.	0
LIMITE SELON ARTICLE 194.1	0		0		0		0		0

oo EN MILLIERS DE DOLLARS (,000 $)

X: LES PREVISIONS BUDGETAIRES SERVENT DE BASE ET REPRESENTENT 100Z.

(1) DONNEES TIREES DES PREVISIONS BUDGETAIRES 1904-1905.
(2) DONNEES TIREES DES PREVISIONS BUDGETAIRES 1904-1905 PRESENTEES A L'ETAT DE SITUATION FINANCIERE EN DATE DU 31 OCTOBRE 1904.
(3) DONNEES TIREES DES COLONNES B+C PRESENTEES A L'ETAT DE SITUATION FINANCIERE 1904-1905 EN DATE DU 28 FEVRIER 1905.
(4) DONNEES TIREES DE LA COLONNE B PRESENTEES A L'ETAT DE SITUATION FINANCIERE 1904-1905 EN DATE DU 30 JUIN 1905.
(5) DONNEES TIREES DU RAPPORT FINANCIER ANNUEL 1904-1905.
(6) DONNEES TIREES DU SYSTEME GESTION DES ALLOCATIONS,DE LA CERTIFICATION OU DU RAPPORT FINANCIER ANNUEL.

ANALYSE DE L'EVOLUTION DE LA SITUATION FINANCIERE
AU COURS DE L'ANNEE SCOLAIRE 1904-1905

COMMISSION SCOLAIRE :

CODE : TYPE : DR :

	PREVISIONS BUDGETAIRES (1)	ETAT DE LA SITUATION FINANCIERE 1904-1905 EN DATE DU : 31 OCTOBRE 1904 (2)		28 FEVRIER 1905 (3)		30 JUIN 1905 (4)		RAPPORT FINANCIER 1904-1905 (5)	
	(**) MONTANT	% VARIATION	(**) MONTANT	% VARIATION	(**) MONTANT	% VARIATION	(**) MONTANT	% VARIATION	(**) MONTANT
SUBVENTION DE FONCTIONNEMENT ET DE PEREQUATION									
NIVEAU SUBVENTIONNE DES DEPENSES (6)	$	,	$	,	$	,	$	,	$
(-) REVENUS GENERAUX QUI CONTRIBUENT AU NIVEAU SUBVENTIONNE ... (6)	$	,	$	,	$	,	$	,	$
(=) PEREQUATION (6)	$	,	$	,	$	,	$	,	$
SUBVENTION DE FONCTIONNEMENT ET DE PEREQUATION	$	,	$	,	$	,	$	,	$
SUBVENTION DE FONCTIONNEMENT ET DE PEREQUATION A RECEVOIR OU A REMBOURSER (...)									
SUBVENTION DE FONCTIONNEMENT ET DE PEREQUATION	$	,	$	,	$	,	$	,	$
(-) VERSEMENTS ... (7)									
A) 1904-1905 (8)	$	,	$	,	$	,	$	,	$
B) 1905-1906 (8)	$	,	$	,	$	,	$	,	$
C) 1906-1907 (8)	$	,	$	,	$	,	$	,	$
SUBVENTION DE FONCTIONNEMENT ET DE PEREQUATION A RECEVOIR OU A REMBOURSER (...)	$	,	$	,	$	,	$	,	$
% DES SUBVENTIONS VERSEES	$	,	$	,	$	,	$	,	$

** EN MILLIERS DE DOLLARS (,000 $) % LES PREVISIONS BUDGETAIRES SERVENT DE BASE ET REPRESENTENT 100%.
(6) DONNEES TIREES DU SYSTEME GESTION DES ALLOCATIONS,DE LA CERTIFICATION OU DU RAPPORT FINANCIER ANNUEL.
(7) VERSEMENTS POUR L'ANNEE SCOLAIRE 1904-1905 EFFECTUES PAR LE M.E.Q. A MEME LES CREDITS DISPONIBLES AU COURS DE L'ANNEE GOUVERNEMENTALE A.B.C.
(8) DONNEES TIREES DU SYSTEME EMISSION DES SUBVENTIONS.

ANALYSE DE L'EVOLUTION DE LA SITUATION FINANCIERE
AU COURS DE L'ANNEE SCOLAIRE 1984-1985

COMMISSION SCOLAIRE: _____

CODE: _____ TYPE: ____ GR: ____

COMMENTAIRES DE L'ANALYSTE:

DANS CETTE PAGE L'ANALYSTE INDIQUE,S'IL Y A LIEU,LES EXPLICATIONS QUI PERMETTENT DE CONNAITRE LES RAISONS DES VARIATIONS CONSTATEES D'UNE PERIODE A L'AUTRE.

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES CITES

ANTHONY, R.N., WELSCH, G.A. (1977). Fundamentals of Management Accounting. Georgetown: Irwin-Dorsey Ltee.

ANTHONY, R.N., YOUNG, D.W. (1984). Management Control in Non Profit Organizations. Illinois: Richard Irwin Inc.

BENSTON, G.J. (1970). Contemporary Cost Accounting and Control. California: Dickenson Publishing Co.

CRENER, M., MONTEIL, B. (1981). Principes de management. Montréal: Presses de l'Université du Québec.

CROTEAU, O., OUELLETTE, L.P.,VERNET, F. (1977). Comptabilité de gestion. Montréal: Editions du Renouveau pédagogique.

DIRECTION GENERALE DES RESSOURCES MATERIELLES ET FINANCIÈRES (1984). Guide à l'usage des commissions scolaires pour remplir les trois états de la situation financière pour l'année 1984-1985. Document d'information. 27-1836. Québec.

DIRECTION GENERALE DES RESSOURCES MATERIELLES ET FINANCIÈRES, SERVICE DU FINANCEMENT DES OPERATIONS. (1984). Guide de gestion et de remplissage des autorisations d'emprunts au fonds d'opérations courantes. Québec.

GOUGEON, M. (1982). Conception d'un système d'organisation de gestion, d'information OGI dans le secteur entretien du service de l'équipement du CEGEP Lionel-Groulx. Projet d'intervention. Montréal: ENAP.

HAIMANN, T., SCOTT, W.G. (1974). Management in the Modern Organization (2nd edition). Boston: Houghton Mifflin Co.

HORNGREN, C.T. (1970). Accounting for Management Control; An Introduction (2nd edition). New Jersey: Prentice Hall

HOUCK, L.D. Jr. (1979). A Practical Guide to Budgetary and Management Control Systems. Toronto: Lexington Books.

INSTITUT CANADIEN DES COMPTABLES AGREES (1980). Les rapports financiers des administrations publiques. Toronto: Institut Canadien des comptables agréés.

KHEMAKHEM, A. (1976). La dynamique du contrôle de gestion. Montréal: Dunod Entreprise.

KHEMAKHEM, A.,ARDOUIN, J.L. (1971). Introduction au contrôle de gestion. Paris-Montréal: Bordas.

KILLEN, K.H. (1977). Management, A Middle-Management Approach. Boston: Houghton Mifflin Co.

LAUZEL, P. (1980). Contrôle de gestion et budgets (3e éd.). Paris: éditions Sirey.

LAUZON, L.P.,BERNARD, M. (1983). La comptabilité, un outil de gestion. Toronto: McGraw-Hill Inc.

MAYER, J. (1983). Comptabilité de gestion, Principales différences entre la comptabilité pratiquée par le secteur privé et la comptabilité pratiquée par le secteur public. ENP-7124. ENAP.

MINISTÈRE DE L'EDUCATION, DIRECTION GENERALE DES RESSOURCES MATERIELLES ET FINANCIÈRES (1984). Plan de gestion des subventions de fonctionnement du réseau primaire-secondaire pour l'année 1984-1985. Québec: S.A.D.

PETITJEAN, M. (1972). Gestion analytique et budgétaire: principes, étude de cas, solutions. Paris: Librairies techniques.

RIGGS, J.L., KALBAUGH, A.J. (1974). The Art of Management: Principles and Practices. Toronto: McGraw-Hill Inc.

SIMERAY, J.P. (1971). Le contrôle de gestion (tome 2). Paris: Entreprise moderne d'édition.

SISK, H.L. (1973). Management and Organization (2nd edition). Cincinnati: South Western Publishing Co.

STEISS, A.W. (1982). Management control in Government. Toronto: Lexington Books.

THOMAS, E.W. (1973). Readings in Cost Accounting, Budgeting and Control. Cincinnati: South Western Publishing Co.

AUTRES OUVRAGES CONSULTES

BORGEAT, L., DUSSAULT, R.,OUELLET, L. (1982). L'administration québécoise, organisation et fonctionnement. Presses de l'Université du Québec, ENAP.

D'ABOVILLE, J.G. (1972). Initiation aux mécanismes comptables et à la gestion financière. Paris: Les éditions d'organisation.

DIRECTION GENERALE DES RESSOURCES MATERIELLES ET FINANCIÈRES (1982). Guide à l'usage des commissions scolaires pour remplir les trois états de situation financière pour l'année 1982-1983. Document d'information. Québec.

DIRECTION GENERALE DES RESSOURCES MATERIELLES ET FINANCIÈRES (1983). Guide à l'usage des commissions scolaires pour remplir les trois états de situation financière pour l'année 1983-1984. Document d'information. Québec.

DIRECTION GENERALE DES RESSOURCES MATERIELLES ET FINANCIÈRES (1984), Guide à l'usage des directions régionales pour l'analyse des trois états de la situation financière pour l'année scolaire 1984-1985. Québec.

FORGET, J.P. (1976). La gestion budgétaire: De la prévision au contrôle. Paris: Les éditions d'organisation.

GOUVERNEMENT DU QUEBEC, CONSEIL DU TRESOR (1984). Directive numéro 3-81 concernant les règles relatives à la présentation des prévisions budgétaires annuelles, Répertoire des politiques administratives (Vol. 3). Québec.

ITAMI, H. (1977). Adaptive Behavior: Management Control and Information Analysis. Sarasota: American Accounting Association.

JUBIN, P. (1972). Le pilotage économique de l'entreprise. Paris: Entreprise moderne d'édition.

MERCER, J.L., KOESTER, E.K. (1978). Public Management Systems. New York: Amacom.

MINTZBERG, H. (1984). Le manager au quotidien, les dix rôles du cadre. Montréal: Les éditions Agence d'Arc Inc.

SAULOU, J.Y. (1982). Comment construire le tableau de bord. Paris: Les éditions d'organisation.

YAKEL, R. (1972). The Legal Control of the Administration of Public School Expenditures. New York: Ams Press Inc.

X0025650 4

DATE DE RETOUR

ENAP-MONTRÉAL
DOCUMENTATION